

# GACETA JUDICIAL

## 2020



SALA SOCIAL I  
TOMO IV  
53CA - 67CA



## **GACETA JUDICIAL DE BOLIVIA**

Versión Impresa  
GESTIÓN 2020

### **TOMO IV**

Sala Social I

### **CONSEJO DE LA MAGISTRATURA**

MSc. Marvin Molina Casanova  
**PRESIDENTE**

### **FUENTE DE JURISPRUDENCIA**

Tribunal Supremo de Justicia

### **DISEÑO, EDICIÓN, DIAGRAMACIÓN Y PUBLICACIÓN INSTITUCIONAL**

Unidad de Gaceta Judicial - Consejo de la Magistratura

### **DEPÓSITO LEGAL: 3-3-11-20 PO**

### **DATOS INSTITUCIONALES**

#### **CONSEJO DE LA MAGISTRATURA**

Calle Luis Paz Arce N°290

Teléfono: (591-4) 64-61600

Web: <https://magistratura.organojudicial.gob.bo/>

#### **UNIDAD DE GACETA JUDICIAL**

Calle Aniceto Solares N° 26

Teléfono: (591-4) 64-51593

Sucre - Bolivia

### **DERECHOS RESERVADOS**

Se permite la producción total o parcial de este documento siempre y cuando se solicite autorización y se ponga el nombre del editor como fuente.

**Indice Autos Supremos - Contencioso Administrativos  
Sala Social I**

<b>Resolución</b>	<b>Sala</b>	<b>Partes</b>	<b>Proceso</b>	<b>Pág.</b>
53-CA	SOCIAL I	Gobierno Autónomo Municipal de Colcapirhua c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	1
53-I-CA	SOCIAL I	Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	5
59-CA	SOCIAL I	Granja Avícola Integral Sofia Ltda. c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	11
61-CA	SOCIAL I	Sivert Ruffo Heredia Roca c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	16
64-CA	SOCIAL I	Torre Consultores S.R.L. y otra c/ Ministerio Desarrollo Productivo y Otro	Contencioso Administrativo	17
65-CA	SOCIAL I	Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	23
66-CA	SOCIAL I	Virginia Tuco Calle c/ Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos	Contencioso Administrativo	27
67-CA	SOCIAL I	Yaneth Apaza Martela c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	30



## *Indice de Abreviaciones*

### *Normas y Organismos Internacionales*

C.A.D.H.	Convención Americana sobre Derechos Humanos
C.I.D.H.	Comisión Interamericana de Derechos Humanos
C.I.J.	Corte Interamericana de Justicia
Corte I.D.H.	Corte Interamericana de Derechos Humanos
C.P.I.	Corte Penal Internacional
DD.HH.	Derechos Humanos
D.E.S.C.	Derechos Económicos, Sociales y Culturales
D.I.D.H.	Derecho Internacional de los Derechos Humanos
D.U.D.H.	Declaración Universal de Derechos Humanos
O.I.T.	Organización Internacional del Trabajo
O.E.A.	Organización de los Estados Americanos
O.M.P.I.	Organización Mundial de Propiedad Intelectual
O.M.S.	Organización Mundial de la Salud
O.N.G.	Organización no Gubernamental
O.N.U.	Organización de las Naciones Unidas
P.I.D.C.P.	Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos

### *Códigos*

C.P.E.	Constitución Política del Estado
Cód. Civ.	Código Civil
Cód. Com.	Código de Comercio
Cód. Fam.	Cód. Fam.
Cód. Min.	Código de Minería
Cód. Nal. Tráns.	Código Nacional de Tránsito
Cód. N.N.A.	Código del Niño, Niña y Adolescente
Cód. Pen.	Código Penal
Cód. Pdto. Civ.	Código de Procedimiento Civil
Cód. Pdto. Pen.	Código de Procedimiento Penal
Cód. Proc. Civ.	Código Procesal Civil
Cód. Proc. Trab.	Código Procesal del Trabajo
Cód. S.S.	Código de Seguridad Social
Cód. Trib.	Código Tributario

### *Leyes*

E.F.P.	Estatuto del Funcionario Público
Ley	Ley
Ley Abog.	Ley de la Abogacía
Ley Abrev. Proc. Civ. Asist. Fam.	Ley de la Abreviación Procesal Civil y de Asistencia Familiar
L.A.P.A.C.O.P.	Ley de Abolición de Prisión y de Prisión y de Apremio Corporal por Obligaciones
L.F.J.	Ley de Fianza Juratoria
L.G.A.	Ley General de Aduanas
L.G.B.	Ley General de Bancos
L.G.T.	Ley General del Trabajo
L.M.P.	Ley del Ministerio Público

L.O.J.	Ley de Organización Judicial
L.Ó.J.	Ley del Órgano Judicial
L.O.M.P.	Ley Orgánica del Ministerio Público
Ley Pdto. C.F.	Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal
L.R.C.S.C.	Ley del Régimen de la Coca y Sustancias Controladas (L.N°1008)
L.S.C.F.	Ley del Sistema de Control Fiscal
L.T.C.	Ley del Tribunal Constitucional
Ley N° 348	Ley Integral para Garantizar a las Mujeres una Vida Libre de Violencia
Ley N° 243	Ley contra el Acoso y Violencia Política contra las Mujeres

### *Resoluciones*

A.C.	Auto Constitucional
AA.C.C.	Autos Constitucionales
A.C.C.	Auto Constitucional Complementario
AA.SS.	Autos Supremos
A.S.	Auto Supremo
Auto de Vista	Auto de Vista
AA.VV.	Autos de Vista
R.A.	Resolución Administrativa
R.D.	Resolución Determinativa
R.M.	Resolución Ministerial
R.S.	Resolución Suprema
S.C.	Sentencia Constitucional
SS.CC.	Sentencias Constitucionales
S.C.P.	Sentencia Constitucional Plurinacional
SS.CC. Plurinacionales	Sentencias Constitucionales Plurinacionales

### *Decretos*

Decreto Ley	Decreto Ley
D.R.	Decreto Reglamentario
D.R.L.G.T.	Decreto Reglamentario de la Ley General del Trabajo
D.S.	Decreto Supremo
D.S.R.	Decreto Supremo Reglamentario

### *Reglamentos*

R. Cód. Nal. Tráns.	Reglamento del Código Nacional de Tránsito
R. Cód. N.N.A.	Reglamento del Código Niño, Niña, Adolescente
R. Cód. S.S.	Reglamento del Código de Seguridad Social
R.L.G.T.	Reglamento de la Ley General del Trabajo

### *Instituciones Nacionales*

A.F.P.	Administradora de Fondos de Pensiones
A.R.I.I.	Administradora Regional de Impuestos Internos
C.N.S.	Caja Nacional de Salud
C.O.N.A.L.T.I.D.	Consejo Nacional contra el Uso Indevido y Tráfico Ilícito de Drogas
C.M.	Consejo de la Magistratura
DD.RR.	Derechos Reales
D.I.P.R.O.V.E.	Dirección de Prevención de Robo de Vehículos
F.E.L.C.N.	Fuerza Especial de Lucha contra el Narcotráfico



F.E.L.C.C.	Fuerza Especial de Lucha contra el Crimen
F.E.L.C.V.	Fuerza Especial de Lucha contra la Violencia
F.N.D.R.	Fondo Nacional de Desarrollo Regional
G.J.	Gaceta Judicial
G.R.A.C.O.	Grandes Contribuyentes
I.D.I.F.	Instituto de Investigaciones Forenses
I.N.R.A.	Instituto Nacional de Reforma Agraria
P.G.E.	Procuraduría General del Estado
S.E.G.I.P.	Servicio General de Identificación Personal
S.E.R.E.C.I.	Servicio de Registro Cívico
S.I.N.	Servicio de Impuestos Nacionales
R.E.J.A.P.	Registro Judicial de Antecedentes Penales

### *Abreviaciones Generales*

art. (s)	Artículo(s)
atrib.	atribución
Av.	avenida
Bs.	bolivianos
\$us.	dólares norteamericanos
cap.	capítulo
fs.	fs.
g. (s)	gramo (s)
ha. (s)	hectárea (s)
hrs.	horas
inc. (s)	inciso (s)
k.	kilo
km.	kilómetro (s)
l.	litro (s)
Lib.	libro
Ltda.	Limitada
m.	metro (s)
m2.	metros cuadrados
M.A.E.	Máxima Autoridad Ejecutiva
N°	número
Nos.	números
num.	numeral
pág. (s)	página (s)
parág. (s)	parágrafo (s)
Ptda.	Partida (s)
RR.HH.	Recursos Humanos
ss.	siguientes
Tm.	Tonelada (s) métrica (s)
vta.	vuelta
vda.	viuda

### *Sistemas*

S.I.C.O.E.S.	Sistema de Información de Contrataciones Estatales
S.I.R.E.S.	Sistema Integrado de Registro Judicial

***Grados Militares y Policiales***

Cap.	Capitán
Cnl.	Coronel
Gral.	General
Gral. Div.	General de División
My.	Mayor
Pol.	Policía
P.T.J.	Policía Técnica Judicial
Sgto.	Sargento
Sbtte.	Subteniente
Tcnl.	Teniente Coronel





## 53-CA

**Gobierno Autónomo Municipal de Colcapirhua c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Cochabamba**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 49 a 54, interpuesta por el Gobierno Autónomo Municipal de Colcapirhua, representado por el Alcalde Mario Enrique Severich Bustamante, impugnando la R.M. N° 1017/18 de 1 de octubre de 2018, emitida por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, la contestación de fs. 203 a 208, la intervención del tercero interesado de fs. 92 a 99, la réplica de fs. 299 a 302, la dúplica de fs. 306, el decreto de Autos de fs. 309; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I.- ANTECEDENTES PROCESALES Luego de efectuar una relación de los antecedentes, la entidad demandante fundamentó señalando lo siguiente:

La totalidad de los servidores públicos del Gobierno Autónomo Municipal (GAM) de Colcapirhua, se encuentran regidos por las disposiciones del art. 232 y siguientes de la Constitución Política del estado (C.P.E.), la Ley N° 482 de Gobiernos Autónomos Municipales, la Ley N° 2027 Estatuto del Funcionario Público y otros referidas a la función pública y no existe personal cuya relación laboral esté regulada por la Ley General del Trabajo, porque no existe una Empresa Pública Municipal, creada o gestionada antes ni actualmente por el GAM de Colcapirhua, por ello, el reconocimiento de un Directorio compuesto en su totalidad por servidores públicos provisorios como representantes del Sindicato, por parte de la Jefatura Departamental del Trabajo, ratificada por el Ministerio del ramo, resulta contrario a la Ley General del Trabajo, norma que goza de presunción constitucional, a la luz del art. 4 del Código Procesal Constitucional; de igual modo, contradice la jurisprudencia contenida en la Sentencia N°48/2014 de 14 de mayo, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia.

Constitucional Plurinacional S.C.P. N° 0577/2016-S1 de 23 de mayo, que marcaron la línea jurisprudencial vinculante respecto a la relación laboral entre servidores públicos provisorios y entidades estatales.

Las personas reconocidas como Directorio del Sindicato de Trabajadores Municipales del Colcapirhua (adjunta un listado de ellas), ingresaron a trabajar a la institución, bajo las previsiones de la Ley de Municipalidades N° 2028 de 28 de octubre de 1999 y con la Ley de Gobiernos Autónomos Municipales N° 482 de 9 de enero de 2014; que implica, a decir del Tribunal Constitucional, que tienen la condición de funcionarios públicos provisorios y conforme a las leyes vigentes no se encuentran dentro del régimen de protección de la Ley General del Trabajo, conforme estableció la Sentencia Constitucional antes mencionada y el art. 104 de la L.G.T., que prohíbe la sindicalización de los funcionarios públicos, cualquiera sea su categoría y condición; consiguientemente, el reconocimiento de funcionarios públicos provisorios como Sindicato de Trabajadores Municipales del Colcapirhua, mediante R.M. N° 102/2018, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, podría generar responsabilidad por la función pública, conforme prevé el art. 28 de la Ley N° 1178; de ahí que, Roxana Sanabria Garrón, José Tito Ulunque García, Gladis Saavedra Gómez, Boris H. Díaz Zambraba, José Luis Escobar Pedro, Segundino Leuca Mamani y Jimy Medrano Quispe, por su condición de funcionarios públicos y su relación provisoriosa en el GAM de Colcapirhua, no podrían conformar el Directorio del Sindicato referido y menos ser reconocidos como tales por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Bajo el denominativo Fundamentación legal, citó el art. 104 de la L.G.T. y el art. 1 del Reglamento a la Ley General del Trabajo; además de la S.C.P. N° 0577/2016-S1 de 23 de mayo, el A.S. N° 068/2014 de 22 de abril, emitida dentro de un proceso de reincorporación, por el Tribunal Supremo de Justicia (no especifica la Sala) y la Sentencia N° 48/2014 de 14 de mayo, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En base a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa; y en consecuencia, se deje sin efecto la R.M. N°1017/18 emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; así como las Resoluciones N° 102/2018 de 24 de marzo y 180/2018 de 15 de mayo, de la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba.

### II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

La Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 (L.P.A.), señala como objeto de la Ley, establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; asimismo prescribe la regulación de la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

El art. 2 de la L.P.A., define que el ámbito de aplicación de esa Ley es la Administración Pública, encontrándose conformada por el Órgano Ejecutivo, que comprende la administración nacional, las departamentales, las entidades descentralizadas o desconcentradas, los sistemas de regulación, los Gobiernos Municipales y las Universidades Públicas.

Asimismo, el art. 3 de la misma Ley, generaliza la aplicación de la Ley a todos los actos de la administración pública, salvo excepción contenida en ley expresa, y exime de sus normas a los siguientes actos: Los de gobierno referidas a las facultades de libre nombramiento y remoción de autoridades, los del Defensor del Pueblo, del Ministerio Público; los regímenes agrario, electoral, del sistema de control gubernamental, los procedimientos internos policiales y militares; y finalmente, los actos regulados por normas de derecho privado, aún, cuando fueren de la administración pública.

La cita de la normativa señalada, advierte la regulación de la actividad administrativa y el procedimiento administrativo impugnatorio del sector público, entendiéndose como sector público, a todas las entidades del Poder Ejecutivo, del cual es parte el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, resaltando sin embargo, en la parte final del párrafo anterior, la exclusión de todos los actos de la administración pública que por su naturaleza, se encuentren regulados por normas de derecho privado, entendiéndose que cuando estos actos estuvieren regulados por normativa privada, no se encuentran obligados a seguir las regulaciones de la Ley de Procedimiento Administrativo.

De revisión de los antecedentes del proceso, se constata que la problemática tiene como objeto y emerge de relaciones laborales cuyos postulados normativos son establecidos en normas que regulan dicho vínculo laboral, concretamente, sobre la creación de un Sindicato de Trabajadores del Gobierno Autónomo Municipal de Colcapihua, que fue avalado y reconocido en cuanto a su formación por la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, que al ser impugnada mediante los recursos facultados por ley, derivó en la emisión de la Resolución Ministerial que ahora se impugna, confirmando la determinación de la aludida Jefatura, que a decir de la entidad demandante, es incorrecta por cuanto, al tratarse de funcionarios públicos provisorios, no están permitidos integrar el directorio de un Sindicato de Trabajadores, pretendiéndose con la demanda, que este Tribunal dirima la competencia del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, para resolver hechos controvertidos en la emisión de la R.M. N° 1017/18 de 1 de octubre, señalando que la controversia solo podría dilucidarse ante la judicatura laboral.

En el contexto desarrollado, no es pertinente ni atinado concebir que los actos de las autoridades administrativas laborales, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o las situaciones emergentes de la relación laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver las problemáticas derivadas de las relaciones laborales, las autoridades administrativas aplican normas laborales, postulados normativos, que pese a contar con trascendencia pública, son normas de carácter privado, que regulan relaciones entre particulares; así prevé el art. 1 de la L.G.T. cuando señala: "La presente Ley determina con carácter general los derechos y obligaciones emergentes del trabajo, con excepción del agrícola, que será objeto de disposición especial. Se aplica también a las explotaciones del Estado y cualquiera asociación pública o privada, aunque no persiga fines de lucro, salvo las excepciones que se determinan"; por todo ello, no existe relación de dependencia jerárquica entre la normativa laboral y la normativa procedimental administrativa.

Es decir, la judicatura laboral no está obligada a armonizar con la Ley de Procedimiento Administrativo; y, asimismo, no está compelida a aplicar la señalada Ley, en la impugnación de sus actos administrativos, mientras el Órgano Legislativo emite las normas específicas que requiere la potestad administrativa para resolver conflictos laborales con la aplicación de las vías recursivas previstas por los arts. 66 a 68 de la L.P.A.

Por otra parte, ante la pretensión del Gobierno Autónomo Municipal de Colcapirhua, de intentar una decisión de éste tribunal, para pronunciarse sobre la determinación de reconocer la creación del Sindicato de Trabajadores Municipales y la conformación de su directorio con funcionarios públicos, presumiblemente provisorios, conforme establecieron las Resoluciones emitidas en sede administrativa, que, a criterio de la entidad demandada reconoce fuero sindical y demás derechos sindicales de los funcionarios referidos en la demanda; dicha pretensión no encuentra asidero legal para su debate en ésta jurisdicción, debiendo dicho planteamiento ser dirigido a la instancia constitucional o legal correspondientes.

En ese sentido, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), instituye la procedencia del proceso contencioso administrativo exigiendo la existencia previa de oposición entre el interés público y el interés privado del administrado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo, reclamando expresamente el acto administrativo impugnado y agotando ante ese Órgano, todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.

Consecuentemente, se advierte con claridad, que el procedimiento administrativo impugnatorio, que regula 'la impugnación de actuaciones administrativas que afectan derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y su revisión en el proceso contencioso administrativo, es aquel previsto en los arts. 64 al 68 de la Ley N° 2341 -recurso de revocatoria y recurso jerárquico- y art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y en un ámbito muy distinto, las controversias de índole laboral, emergente del procedimiento administrativo previsto por el art. 105 de L.G.T., norma procesal, que regulan relaciones entre particulares.

A efecto de despejar cualquier duda sobre la aplicación o la inaplicabilidad del procedimiento contencioso administrativo, en el caso de análisis, se debe precisar que las normas del art. 50 de la C.P.E., prescriben que el Estado resolverá los conflictos laborales mediante tribunales y organismos administrativos especializados, obligando la aplicación de la jurisdicción laboral especializada, pero también a específicas instancias administrativas, que respeten los principios del derecho laboral y de las relaciones que emergen en ese ámbito.

Considerando, que el presente proceso fue tramitado en su fase administrativa impugnando la Resolución N°102/2018 de 24 de marzo, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, que reconoció el Directorio del Sindicato de Trabajadores Municipales de Colcapirhua elegidos por la gestión 2018 a 2020 con todas las prerrogativas de ley, acto administrativo final que fue objetado en fase administrativa impugnatoria, nos remite a revisar las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social, previsto en el art. 73 num. 2 de la Ley N°025, que prevé: "Conocer en primera instancia, demandas que no hubieran sido conciliadas", prescribiendo asimismo, el art. 43 inc. h) del Cód. Proc. Trab., como una de las competencias de los juzgados Públicos en Materia de trabajo y Seguridad Social: "...el conocimiento de las demandas de los trabajadores que no hubiesen sido conciliados en la fase administrativa ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social".

Asimismo, el Cód. Proc. Trab. en sus arts. 1 y 2, instituye que el señalado compilado adjetivo, regulará los modos, el trámite y la resolución de todos los asuntos relativos a las gestiones laborales, cuyo conocimiento corresponde a la Judicatura del Trabajo y de Seguridad Social, dotando de autonomía a los procedimientos del trabajo y eliminando todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, reforzando los poderes del juzgador y de las autoridades del trabajo, respecto a la dirección del proceso y todos los trámites en materia laboral y de seguridad social; advirtiéndose consecuentemente, que es la propia norma especial, que elimina y excluye todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, como es el caso del procedimiento impugnatorio sancionatorio previsto por la Ley N° 2341 y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, que pretenden ser aplicados por la entidad demandante, evidenciándose, que los derechos materia de controversia no son actuaciones administrativas propiamente dichas en las cuales sea el sector público, quién hubiese vulnerado o afectado algún derecho subjetivo o interés legítimo de un administrado en su relación con la administración pública, sino más bien la posible vulneración de un derecho laboral de los trabajadores, dentro el ámbito privado o social, aspecto que, es materia con incidencia exclusiva en el ámbito laboral.

La S.C.P. N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012 concluyó señalando: "En el contexto precedente, no es "atinado afirmar que los actos de las autoridades administrativas laborales, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o la relación laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver esos problemas, las autoridades administrativas laborales aplican las normas laborales, que aunque tienen trascendencia pública, son normas de carácter privado; por ello, a esos actos no es aplicable la señalada Ley"(sic), línea jurisprudencial concordante con la exclusión normativa prevista por el art. 3 par. II inc. e) de la L.P.A., que descarta la aplicación del procedimiento impugnatorio prescrito por señalada normativa.

Así, ha entendido este Tribunal en casos análogos, como el A.S. N° 694 de 27 de noviembre de 2018, en el que se anuló obrados y se dispuso la reconducción del proceso impugnatorio por parte del demandante, ante la judicatura laboral en la vía ordinaria.

De todo lo referido, se evidencia una errónea interpretación de parte de la entidad demandante en cuanto a la competencia de este Tribunal para conocer y resolver la problemática planteada a través de un proceso contencioso administrativo, pretendiendo que este Tribunal dirima la incompetencia del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social para resolver hechos controvertidos, en la emisión de la R.M. N° 1017/18, atribuyendo a éste órgano jurisdiccional una función apartada por el art. 778 del Cód. Pdto. Civ. y art. 3, parág. II, inc. e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, normas de cumplimiento obligatorio no libradas a la voluntad y liberalidad de las partes en conflicto; aspectos legales que inhiben a este Tribunal admitir la demanda contenciosa administrativa interpuesta; razón por la que en aplicación de los principios de dirección y saneamiento procesal, que este Tribunal ejerce de oficio, corresponde declarar la inadmisibilidad de la demanda y rechazar la misma, en mérito a los argumentos expuestos en la presente resolución.

El art. 15 de la Ley del Órgano, Judicial (L.Ó.J.) en su parág. I, dispone: "El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución

El mismo cuerpo normativo en su art. 17-I, prevé que: "La revisión de las actuaciones procesales será de oficio y se limitará a aquellos asuntos previstos por ley".

La C.P.E. en su art. 108 refiere: "Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes"(sic); previendo por otra parte en su art. 122, que: "Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de la Ley"(sic).

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, ejerciendo la facultad conferida por el art. 17-I de la L.Ó.J., ANULA obrados hasta el Auto de admisión de

la demanda de fs. 76 y en mérito al razonamiento desarrollado, RECHAZA y declara la inadmisibilidad de la demanda contenciosa administrativa, deducida por el Gobierno Autónomo Municipal de Colcapirhua, representado por el Alcalde Mario Enrique Severich Bustamante, de fs. 49 a 54, salvando su derecho para accionar la vía legal correspondiente.

Procédase al desglose de la documentación presentada por la empresa demandante, quedando en su lugar fotocopia simple y la devolución de los antecedentes administrativos presentados a éste Tribunal, y posterior archivo de obrados.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretario de Sala.



## 53-I-CA

**Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 130 a 136 y 141, interpuesta por la Empresa Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos "YPFB", a través de su Asesor Legal Gualberto Edwin Romero Huerta, impugnando la R.M. N° 078/19 de 21 de enero, emitido por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, el Auto de Admisión de 15 de mayo de 2019 de fs. 143, la contestación del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social de fs. 475 A 482, el decreto de Autos de 9 de octubre de 2019, fs. 491; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y todo cuanto fue pertinente analizar:

#### I. ANTECEDENTES

Mediante Informe Técnico GTHC-DGPC N° 029/2017 de 4 de agosto de 2017, e Informe Legal DLGPC-185/2017 de 22 de agosto de 2017, ambos de la empresa YPF; se hizo conocer que, Raúl Pablo Mujica Gonzales, retornó al país, antes del tiempo previsto por problemas académicos y sin la posibilidad de obtener el título de master, incumpliendo el convenio de permanencia de 18 de junio de 2016, firmado entre Luciano Montellano Abasto- Director de Polietileno y Polipropileno de YPF y Raúl Pablo Mujica Gonzales, (beneficiario de la beca), cuya cláusula quinta punto 5.1 señala: "En caso de que el beneficiario presente su renuncia a la empresa durante la actividad en formación, el Beneficiario deberá restituir la totalidad de los gastos generados por el importe total de Bs. 354.993,83.-, suma de dinero que comprende solo el sueldo o salario pagado en el tiempo de duración de las actividades de formación.

Asimismo, el punto 5.5 de dicha cláusula establece: "En caso que el beneficiario repruebe y/o abandone injustificadamente la actividad de formación, deberá restituir la totalidad del gasto generado en el punto 5.1' Extremos que fueron ratificados por el certificado de 6 de Junio de 2017, otorgado por Philippe PNCHON, Director IFP School que señaló: "...que el tribunal de IFP en su reunión de 30 de mayo, decidió no otorgarle el título de la maestría a Raúl Pablo Mujica Gonzales, debido a los resultados insuficientes presentados, fracasando en los exámenes de recuperación de dos materias, lo cual impedía se gradué en estas condiciones por no haber logrado llegar al nivel de comprensión requerido."

Con estos antecedentes, la Autoridad Sumariante de YPF; emitió Auto de Apertura de Sumario Administrativo RES. EDT N°027/2017 de 3/10/2017, contra Raúl Pablo Mujica Gonzales, emitiendo posteriormente la Resolución Sumarial Final RES EDT. N°029/2017 de 1 de noviembre de 2017, estableciendo responsabilidad administrativa contra el funcionario Raúl Pablo Mujica Gonzales por omisión y contravención al art. 25 inc. c) num. 2), del Reglamento de Patrocinio, Participación y Evaluación de las Trabajadoras y Trabajadores de YPF en eventos de Capacitación, aprobado mediante resolución de Directorio N° 90/2012 de 17 de octubre de 2012 y el Código de Conducta de YPF Corporación, aprobado por Resolución Administrativa PRS 0193. Raúl Pablo Mujica Gonzales, interpuso recurso de revocatoria; que fue resuelto a través de la Resolución de Revocatoria RES. EDT. N°035/2017 de 22 de noviembre de 2017, que RATIFICÓ la Resolución Sumarial RES. EDT N° 029/2017 de 01/11/2017.

Interpuesto el Recurso Jerárquico por Raúl Pablo Mujica Gonzales, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico PRS N° 028 de 26 de enero de 2018, que CONFIRMÓ la Resolución de Revocatoria RES. EDT N° 035/2017, que ratificó la Resolución Sumarial RES. EDT N° 029/2017.

Mediante nota GTHC -RC-0062-2018 de 6 de junio de 2018 la Gerencia de Talento Humano Corporativo comunicó a Raúl Pablo Mujica Gonzales su destitución de conformidad a la Resolución de Recurso Jerárquico PRS N° 028.

Posteriormente Raúl Pablo Mujica Gonzales, denunció ante la Inspectora de Trabajo dependiente de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, haber sido despedido de manera injustificada de su fuente laboral en la empresa Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, convocándose a audiencia de conciliación el 26 de julio de 2018; como emergencia de dicha audiencia, por Informe MTEPS/JDTLP./INF-N° 1483/2018 de 30 de julio de 2018, la Inspectora de Trabajo, estableció la existencia de contradicción en los argumentos expuestos por el empleador, en sentido de que se recomendó el inicio de un proceso ejecutivo en contra del trabajador, presentándose en audiencia resoluciones correspondientes del proceso administrativo interno, seguido en contra del funcionario, o lo que se recomendó se emita conminatoria de reincorporación.



Mediante Conminatoria 3DTLP/D N° 0495/ N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018, se conminó a la reincorporación inmediata de Raúl Pablo Mujica Gonzales, a su fuente laboral en YPFB.

El 21 de agosto de 2018, YPFB, interpuso recurso de revocatoria contra la referida conminatoria; solicitando su revocatoria, mereciendo la R.M. N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018, que resolvió CONFIRMAR la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N 0495/ N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018.

El 3 de octubre de 2018, YPFB, interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa (R.A.) N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018, que fue resuelto por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, mediante la R.M. N°1337/18 de 6 de diciembre de 2018, disponiendo REVOCAR la R.A. N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018 y consecuentemente REVOCAR la Conminatoria 3.D.T.L.P./D.S. N° 0495/N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018, ambas emitidas por la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, “declinando competencia ante la Judicatura Laboral, instancia ante la cual las partes pueden realizar la demanda pertinente por los derechos que les Correspondan”.

Por memorial de 26 de diciembre de 2018, Raúl Mujica Gonzales, al amparo de la R.M. N° 022/10 de 18 enero de 2010, solicitó al Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, revisión excepcional de la R.M. N° 1337/18 de 06 de diciembre, pidiendo su revocatoria.

En atención a dicha solicitud y de conformidad a lo establecido por el art. cuarto del procedimiento para el Recurso de Revisión Extraordinaria de Resoluciones Ministeriales o Resoluciones Administrativas, aprobado mediante R.M. N° 022/10 de 18 de enero de 2010, por providencia de 27 de diciembre de 2018, el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, admitió el recurso y a través de R.M. N° 078/19 de 21 de enero de 2019, REVOCÓ la R.M. N° 1337/18 de 06 de diciembre de 2018, consecuentemente se CONFIRMÓ la Conminatoria 3DTLP/D.S. N° 0495/N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018, emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, estableciéndose además, que dicha Resolución no admite revisión ulterior por autoridad administrativa, ni admite recurso de impugnación YPFB, impugnó esta última resolución, formulando demanda contenciosa administrativa que se resuelve en esta Sentencia.

## II. CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

YPFB argumento en su demanda que, tomando como base el procedimiento legalmente establecido en el D.S. N° 23318-A, Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública y posteriores modificaciones; el tramite sumarial del presente caso se enmarcada en el principios de legalidad, no solo porque se encuentra plasmado en un texto normativo; sino también, fue declarado constitucional, por la S.C.P. N° 0276/2013 de 13 de marzo de 2013, que declaró la constitucionalidad del art. 15 del Anexo del D.S. N° 23318-A, modificado por el art. 1 del D.S. N° 26237, en la parte que expresamente señala “lo son asimismo los ex servidores públicos a efecto de dejar constancia y registro de su responsabilidad”.

Alegó la constitucionalidad del art. 16, del Anexo al D.S. N° 23318-A, modificado por el art. 1 del D.S. N° 26237, la constitucionalidad del art. 18, del Anexo al D.S. N° 23318-A, modificado por el art. 1 del D.S. N° 26237, y la constitucionalidad del art. 21 inc. a), del Anexo al D.S. N° 23318-A, modificado por el art. 1 del D.S. N° 26237, de lo que se entiende que, el procedimiento aplicado en el sumario administrativo interno seguido, es legal.

Por tanto, señaló que, todo el trámite efectuado para efectos de invalidar lo determinado en el proceso sumarial, tal como ocurrió en el presente caso; no solo es un grueso error por parte de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, sino también por el propio Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, quienes atribuyéndose competencias que corresponden a instancias jurisdiccionales; en inobservancia a lo dispuesto por los arts. 122, 178 Parág. I, y art. 180 de la C.P.E.; existiendo normativa especial que regula la tramitación de nulidades de actos administrativos y el control de legalidad, el mismo de acuerdo a lo establecido por los arts. 2 y 4 de la Ley N° 620, concordante con los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ. aún vigentes, por la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, esa cartera de Estado, instancia estrictamente de carácter administrativo, se atribuyó competencias jurisdiccionales para sustanciar y determinar en los hechos; la ineficacia de todo un proceso sumarial concluido y cerrado en la esfera administrativa, que determinó destituir a Raúl Pablo Mujica Gonzales.

Alegó que, la posible anulación o dejar sin efecto de los procesos sumarios administrativos internos seguidos en contra de un determinado servidor público; es atribución privativa del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Especializada en Materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, conforme al art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014.

Argumentó que, en reiteradas oportunidades se exhortó a la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz y al propio Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, no contar con competencia para analizar y revisar procesos sumariales concluidos en el marco de la Ley N° 1178 y su reglamento; aun así, de manera caprichosa, asumieron competencia; emitiendo determinaciones que no solo carecen de legalidad; sino también, son nulos de pleno derecho y aparte de haber emitido Resoluciones Contrarias a la Constitución y las Leyes; al administrado (YPFB), flagrantemente le vulneraron el derecho al debido proceso, en su elemento al juez natural, pues mal podrían haber anulado actos administrativos, que son resultado de procesos sumarios administrativos internos emitidos por YPFB; más aún, cuando el propio ordenamiento jurídico vigente, no prevé que la Jefatura Departamental de Trabajo

de La Paz y Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión, tengan atribuciones de anulación o dejar sin efecto procesos administrativos tramitados en base a la Ley N° 1178, D.S. N° 23318 y posteriores modificaciones.

Señaló que, la competencia en razón de materia es de orden público, indelegable y nace únicamente de la Ley; atribuirse competencias de otros órganos o instancias jurisdiccionales vulneran los arts. 115, 122, 178 I-, 180 de la C.P.E., y arts. 3, 12, de la L.Ó.J.; consecuentemente, se está frente a determinaciones contrarias a la Constitución y las leyes.

Haciendo un amplio detalle de los antecedentes del proceso, citó la Sentencia N° 71 del 15 de mayo de 2017 emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera; señaló que, al tenor literal del art. 10 del D.S. N°28699, de 1 de mayo de 2006, el Ministerio de Trabajo tiene plena competencia para conocer reclamos de ésta naturaleza y en su caso, disponer la reincorporación.

Señaló que, un fallo emitido por Autoridad Competente, tiene calidad de cosa juzgada, irrevisable y de cumplimiento obligatorio y que el art. 28 del Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública, aprobado por D.S. N° 23318-A, modificado por el Bs. N° 26237 de 29 de junio de 2001, señala de manera textual: la resolución de la Máxima Autoridad Ejecutiva en los casos que correspondan, será confirmatoria, revocatoria o anulatoria. Esta Resolución no es susceptible de recurso ulterior en la vía administrativa”, por tanto, se debe entender que una vez agotadas las vías de impugnación administrativas, la resolución definitiva adquiere firmeza en la vía administrativa y causa estado, quedando expedita la vía constitucional, en caso de que el sumariado •considere que sus derechos fundamentales y/o garantías constitucionales no hubieren sido reparados en sede administrativa; empero, aun así, decidieron ingresar al fondo del asunto, sin siquiera fundamentar y motivar sus resoluciones, vulnerando el debido proceso en sus elementos Juez natural y debida fundamentación y motivación; así como, la inobservancia del principio de seguridad jurídica, puesto que desconocieron la eficacia jurídica de los fallos ejecutoriados en sede administrativa.

Citó parte de la S.C. N° 1289/2010 de 13 de septiembre; señalando que, con nitidez, se constata que el Jefe Departamental de Trabajo de La Paz, omitió pronunciarse sobre qué norma, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, tiene competencia para anular, revocar o desconocer fallos en procesos seguidos legalmente en sede administrativa; en consecuencia, vulneró también el debido proceso en su elemento a contar con una resolución fundamentada y motivada.

Afirmó que, otra contradicción radica, que el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión, resolviendo el recurso jerárquico interpuesto en contra de la R.A. N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018; mediante R.M. N° 1337/18 de 6 de diciembre de 2018, estableció: r) resulta evidente que el trabajador fue sometido a proceso sumario interno, situación que conforme la modulación jurisprudencial antes referida, torna inaplicable el procedimiento administrativo de reincorporación, careciendo de competencia en esta cartera de Estado, para emitir pronunciamiento sobre la adecuada aplicación del procedimiento y normativa dentro de un proceso sumario administrativo interno, situación que debe ser dilucidada por la Judicatura Laboral, por lo que al no ser evidente que el despido emerge de la simple voluntad de la parte empleadora, se debe declarar competencia conforme a normativa vigente, teniendo los administrados expeditas las vías que le franquea la ley”, bajo ese razonamiento la R.M. N° 1337/18 de 06 de diciembre de 2018, revocó la R.M. N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018 y la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N° 0495/N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018, declinando competencia ante la Judicatura Laboral.

Sin embargo, de manera sorpresiva, en base a un Procedimiento extraño, de supuesta

Revisión Extraordinaria de Resoluciones Ministeriales o Resoluciones Administrativas, aprobado mediante R.M. N° 022/10 de 16 de enero de 2010; sin considerar, la Resolución Administrativa definitiva (Resolución de Recurso Jerárquico PRS 0028/2018 de 26/01/2018, emitido por YPFB, mismo que ya adquirió firmeza en sede administrativa; mediante R.M. N° 078/19 de 21 de enero de 2019, resuelve revocar la R.M. N°1337/18 de 06 de diciembre de 2018 y consecuentemente confirmar totalmente la R.M. N°549-18 de 18 de septiembre de 2018 y confirmar totalmente la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N°0495/N°105/2018 de 2 de agosto de 2018, emitidas por la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, determinaciones contrarias a la ley y la constitución y por supuesto a la jerarquía normativa prevista por el art. 410 de la C.P.E.; toda vez que, por encima de la ley; aplicaron un procedimiento interno del Ministerio de Trabajo, para así: primero desconocer la competencia jurisdiccional en estos casos y segundo revocar una Resolución Ministerial con otra Resolución Ministerial emitida por la misma autoridad las cuales resultan contradictorias.

Petitorio

Concluyó solicitando: “...Se declare probada la demanda; y como consecuencia, se disponga dejar sin efecto la indicada Resolución Ministerial; archivándose obrados en favor de YPFB, sea con costas. “

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Con carácter previo; es preciso referir que, del examen de los antecedentes del proceso; se advierte que, en atención a la denuncia presentada por Raúl Pablo Mujica Gonzales, a la Inspectoría de Trabajo dependiente de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, en sentido de haber sido despedido de manera injustificada de su fuente laboral; convocando señalada inspectoría, a audiencia el 26 de julio de 2018, que determinó por Informe MTEPS/JDTLPIINF-N° 1483/2018 de 30 de julio, la existencia de contradicción en los argumentos expuestos por el empleador, recomendando se emita conminatoria de reincorporación.



Mediante Conminatoria 3DTLP/D.S. N° 0495/N° 105/2018 de 2 de agosto de 2018, se conminó a la reincorporación inmediata de Raúl Pablo Mujica Gonzales, a su fuente laboral; conminatoria notificada al empleador YPFB el 7 de agosto de 2018.

En ese sentido, se constata que, el caso en análisis traído a proceso contencioso administrativo; muestra que, YPFB concluyó un proceso administrativo interno, en contra de Raúl Pablo Mujica. Gonzales, proceso que determinó responsabilidad administrativa y otros, sancionando con la destitución del funcionario; evidenciándose que posteriormente el funcionario, recurrió ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que emitió la Conminatoria JDTP/D.S. N° 0495/N° 105/2018 de 2 de agosto, instruyendo la reincorporación del funcionario; todo ello, en la vía laboral administrativa.

Asimismo; se advierte que, ante la emisión de la conminatoria de reincorporación emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, YPFB accionó en la vía administrativa laboral, los recursos administrativos laborales de revocatoria y jerárquico, y posteriormente la demanda contenciosa administrativa, instancias en las que repitió argumentos referentes a la falta de competencia del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, para determinar la ineficacia del proceso sumarial, concluido y cerrado en la esfera administrativa, determinaciones que a entendimiento de la empresa demandante no solo carecen de legalidad; sino también, son nulos de pleno derecho y serían contrarias a la Constitución y las Leyes.

Consecuentemente, este Tribunal constata que, el presente proceso traído en demanda contenciosa administrativa, versa sobre una reincorporación laboral tramitada por el Ministerio de Trabajo, Previsión y Empleo, a través de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, en relación a la reincorporación laboral del funcionario Raúl Pablo Mujica Gonzales, establecida en la Conminatoria JDTP/D.S. N° 0495/N° 105/2018; siendo evidente que, para ese fin, la señalada conminatoria hizo mención de los antecedentes facticos, como el proceso administrativo interno llevado adelante por YPFB en contra del trabajador; sin embargo, debe precisarse, que el proceso administrativo, no fue la motivación y fundamentación de la señalada conminatoria, evidenciándose que el caso refiere en el fondo, a un proceso de reincorporación laboral, emergente de un despido laboral, del que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, asumió plena competencia, en la vía conciliatoria administrativa laboral.

En ese orden, se advierte que la empresa demandante solicitó a este Tribunal; se deje sin efecto, la Resolución Ministerial Jerárquica N° 078/19 de 21 de enero de 2019; acusando falta de competencia de la entidad demandada, al emitir un acto cuestionado, contenido en la señalada Resolución Ministerial Jerárquica.

En el contexto descrito, de los antecedentes adjuntos y la normativa que asignaría competencia a este Tribunal, para asumir la resolución del caso; se advierte que, la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 (L.P.A.) prescribe como objeto de la Ley, establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; asimismo, establece la regulación de la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

El art. 2 de la L.P.A., define como el ámbito de aplicación de esa Ley a la Administración Pública, que se encuentra conformada por el Poder Ejecutivo, -ahora Órgano Ejecutivo que comprende la administración nacional, las departamentales, las entidades descentralizadas o desconcentradas, los sistemas de regulación, los Gobiernos Municipales y las Universidades Públicas.

Asimismo, la L.P.A. exime su aplicación a los siguientes actos administrativos: Los de gobierno referidas a las facultades de libre nombramiento y remoción de autoridades, los del Defensor del Pueblo, del Ministerio Público; los regímenes, agrario, electoral, sistema de control gubernamental, los procedimientos internos policiales y militares; y Página 7 de 12 finalmente, en su art. 3-11, inc. e), los actos regulados por normas de derecho privado; aun cuando, fueren de la administración pública.

La cita de la normativa señalada, advierte la regulación de la actividad administrativa y el procedimiento administrativo impugnatorio del sector público, entendiéndose como sector público, a todas las entidades del Poder Ejecutivo, del cual es parte el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, resaltando; sin embargo, en la parte final del párrafo anterior, respecto a la exclusión de todos los actos de la administración pública que por su naturaleza, se encuentren regulados por normas de derecho privado; se entiende que, cuando estos actos estuvieren regulados por normativa privada, no se encuentran obligados a seguir las regulaciones de la Ley de Procedimiento Administrativo.

De la revisión de los antecedentes del proceso, se constata que la problemática del presente proceso tiene como objeto y emerge de relaciones laborales cuyos postulados normativos Constitucionales prevén el derecho del trabajador o trabajadora, a una fuente laboral estable, en condiciones equitativas, satisfactorias y de continuidad a la estabilidad laboral, previstos en el art. 46-1-2 de la C.P.E. y art. 10 del D.S. N° 28699, normativa -ésta última-, que prevé el procedimiento específico para la reincorporación laboral.

En el contexto señalado, de los antecedentes del caso de análisis se advierte la configuración de una relación laboral de carácter privado entre las partes en conflicto, relación entre particulares, regulada por el D.S. N° 28699, vínculo que ha derivado a la vía administrativa laboral en fase conciliatoria; es decir, pasándola a una fase exclusivamente administrativa laboral, mas no contenciosa; pretendiendo ahora la empresa demandante, que a través de demanda contenciosa administrativa se dirima el supuesto acusado error del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que a través de la Resolución Ministerial Jerárquica N° 078/19, confirmó la R.A. N° 549-18 de 18 de septiembre de 2018, que resolvió confirmar la Conminatoria JDTP/D.S. N° 0495/N° 105/2018, que conminó a la reincorporación inmediata de Raúl Pablo Mujica Gonzales, a su fuente laboral en YPFB.

En ese sentido, se advierte que, no es pertinente ni atinado concebir que los actos administrativos emitidos por las autoridades administrativas laborales, que resuelven en la vía conciliatoria laboral los conflictos emergentes del contrato de trabajo o las situaciones emergentes de la relación laboral, se encuentren sujetos en su solución a la Ley de Procedimiento Administrativo; puesto que, para resolver las problemáticas derivadas de las relaciones laborales, las autoridades administrativas laborales aplican normas laborales, postulados normativos que pese a contar con trascendencia pública, son de carácter privado; regulando relaciones entre particulares, así prevé el art. 1 de la L.G.T. cuando señala: "La presente Ley determina con carácter general los derechos y obligaciones emergentes de/trabajo, con excepción del agrícola, que será objeto de disposición especial. Se aplica también a las explotaciones de/Estado y cualquiera asociación pública o privada, aunque no persiga fines de lucro, salvo las excepciones que se determinan I, por todo ello, se constata que no existe relación de dependencia jerárquica entre la normativa laboral administrativa y la normativa procedimental administrativa.

Todo ello nos lleva afirmar, que la fase administrativa laboral no está obligada a armonizar y consonar con la Ley de Procedimiento Administrativo; asimismo, dicha fase administrativa no está compelida aplicar la señalada ley, en la impugnación de los actos administrativos laborales, toda vez que conforme a la Ley N°2341 L.P.A., art. 1 inc. c), uno de los objetos de la Ley es el de: "Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

Por otra parte, la pretensión de YPFB, es también forzar una decisión de este Tribunal, para pronunciarse sobre el fondo de la Resolución Ministerial Jerárquica N°078/19, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, sobre la conminatoria de la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, pretendiendo que esta controversia sea dilucidada en la vía contenciosa administrativa, solicitud que no encuentra asidero legal para su debate en esta jurisdicción, debiendo dicho planteamiento ser dirigido ante la autoridad competente.

En ese contexto, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, instituye la procedencia del proceso contencioso administrativo exigiendo la existencia previa de oposición entre el interés público y el interés privado del administrado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo, reclamando expresamente el acto administrativo impugnado y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.

Consecuentemente, se advierte con claridad, que el procedimiento administrativo impugnatorio, que regula la impugnación de actuaciones administrativas que afectan derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y su revisión en el proceso contencioso administrativo, previsto por el art. 778 y siguientes del Cód. Pdto. Civ.-1975, es aquel previsto en los arts. 64 al 68 de la Ley N° 2341 L.P.A.-, -recurso de revocatoria y recurso jerárquico-; y por otra parte, en un ámbito muy distinto, la resolución de conflictos laborales en la vía administrativa como el caso presente (reincorporación), previsto por el D.S. N° 28699, art. 10; normativa que muestra, que las atribuciones del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social y de la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, son eminentemente administrativa-laboral.

A efecto de despejar cualquier duda sobre la aplicación o la inaplicabilidad del procedimiento contencioso administrativo, en el caso de análisis, es menester precisar que el art. 50 de la C.P.E., prescribe que el Estado resolverá los conflictos laborales mediante tribunales y organismos administrativos especializados, obligando la aplicación de la jurisdicción laboral especializada; pero también, a específicas instancias administrativas, que respeten los principios del derecho laboral y de las relaciones que emergen en ese ámbito.

Considerando, que el presente proceso fue tramitado en su fase administrativa bajo la figura legal de "reincorporación", acto administrativo final que fue objetado en fase administrativa impugnatoria, como proceso conciliatorio, motivación que nos remite a revisar las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social, previsto en el art. 73 num. 2 de la L.Ó.J. N° 025, que prevé:

"Conocer en primera instancia, demandas que no hubieran sido canalladas", prescribiendo, asimismo, el art. 43 inc. h) del Cód. Proc. Trab., como una de las competencias de los juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social: "el conocimiento de las demandas de los trabajadores que no hubiesen sido conciliados en la fase administrativa ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social", y más aún, el procedimiento establecido para la reincorporación, art. 10 del D.S. N°28699, normativa que prevé el procedimiento para la reincorporación y en caso de negativa del empleador a la reincorporación, estableciendo que el Ministerio de Trabajo impondrá multa por infracción a Leyes Sociales, pudiendo el trabajador iniciar la demanda de reincorporación ante el Juez del Trabajo y Seguridad Social con la prueba del despido injustificado expedida por el Ministerio de Trabajo.

Asimismo, el Cód. Proc. Trab., a través de sus arts. 1 y 2, instituye que el señalado compilado adjetivo, regulará los modos y las formas de tramitación y resolución de todos los asuntos relativos a las cuestiones laborales, cuyo conocimiento corresponde a la Judicatura del Trabajo y de Seguridad Social, dotando de autonomía a los procedimientos del trabajo y eliminando todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, reforzando los poderes del juzgador y de las autoridades del trabajo, respecto a la dirección del proceso y todos los trámites en materia laboral y de seguridad social; advirtiéndose consecuentemente, que es la propia norma especial, que elimina y excluye todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos,

como es el caso del procedimiento impugnatorio sancionatorio previsto por la Ley N° 2341 y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, procedimientos que la empresa demandante los traslada para que sean avalados por éste Tribunal; evidenciándose, que los derechos materia de controversia no son actuaciones administrativas propiamente dichas en las cuales sea el sector público quien hubiese vulnerado o afectado algún derecho subjetivo o interés legítimo de un administrado en su relación con la administración pública, art. 1 inc. c) de la Ley N° 2341 L.P.A.; sino más bien, la posible vulneración de un derecho laboral del trabajador, dentro el ámbito privado, aspecto que, es materia con incidencia exclusiva en el ámbito laboral.

La S.C.P. N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012 señaló: “En el contexto precedente, no es atinado afirmar que los actos de las autoridades administrativas labora/es, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o la relación laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver esos problemas, las autoridades administrativas laborales aplican las normas laborales, que aunque tienen trascendencia pública, son normas de carácter privado; por ello, a esos actos no son aplicable la señalada Ley”(sic), línea jurisprudencial concordante con la exclusión normativa prevista por el art. 3 par. II inc. e) de la L.P.A., que descarta la aplicación del procedimiento impugnatorio prescrito por señalada normativa.

Así ha entendido este Tribunal en casos análogos, como el A.S. N° 694 de 27 de noviembre de 2018, A.S. N° 89 de 24 de mayo de 2019, Sentencia N°110 de 1 de octubre de 2019, en los que se anuló obrados y se determinó la reconducción del proceso impugnatorio por parte del demandante, ante la judicatura laboral en la vía ordinaria.

De todo lo referido, se evidencia que el procedimiento impugnatorio en contra de la Resolución Ministerial Jerárquica N° 078/19, por el que se confirmó la Conminatoria JD TLP/D.S. N° 0495/N° 105/2018, emitida por el Jefe Departamental de Trabajo de La Paz, tramitado en la vía administrativa laboral, derivando en la causal excluyente prevista en el art. 3-II, inc. e), de la Ley N° 2341, que conforme a las normas establecidas para el procedimiento sancionador aplicables a los administrados, previstos por esa Ley, son de aplicación general en la relación de la administración con sus administrados, y no a las relaciones laborales entre privados, competencia erróneamente interpretada por la empresa demandante, pretendiendo que este Tribunal revise la decisión emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, de un hecho controvertido y conflicto individual, en la emisión de la Resolución Ministerial Jerárquica N° 078/19, atribuyendo; consecuentemente, a éste Órgano Jurisdiccional una función apartada por el art. 778 del Cód. Pdto. Civ. y art. 3, parág. II, inc. e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, normas de cumplimiento obligatorio no libradas a la voluntad y liberalidad de las partes en conflicto; aspectos legales que inhiben a este Tribunal entrar a la resolución de la causa interpuesta; razón por la que, en aplicación de los principios de Dirección y Saneamiento Procesal, que este Tribunal ejerce de oficio, corresponde anular obrados hasta el Auto de admisión de la demanda de fs. 143 inclusive y declarar la inadmisibilidad y rechazo de la misma, en mérito a los argumentos expuestos en la presente resolución.

El art. 15 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) en su parág. I, dispone: “El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución.”(sic).

La C.P.E. en su art. 108 refiere: “Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes”(sic); previendo por otra parte en su art. 122, que: “Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de la Ley”(sic).

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en cumplimiento del art. 50 de la C.P.E., y en mérito al razonamiento desarrollado, ANULA obrados hasta el Auto de admisión de la demanda de fs. 143 inclusive y RECHAZA declarando la inadmisibilidad de la demanda contenciosa administrativa, de fs. 130 a 136 y 141, deducida por la Empresa Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos “YPFB”, salvando su derecho para accionar la vía legal correspondiente.

Procedase al desglose de la documentación presentada por la empresa demandante, quedando en su lugar fotocopia simple y la devolución de los antecedentes administrativos presentados a este Tribunal, y posterior archivo de obrados.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



## 59-CA

**Granja Avícola Integral Sofia Ltda. c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: La Paz**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 35 a 49, interpuesta por Granja Avícola Integral Sofia Ltda., a través de sus apoderados José Luis Tufiño Zubieta y Javier Brayan Hinojosa Veliz, impugnando la R.M. N° 015/19 de 8 de enero de 2019, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, el Auto de Admisión de 22 de abril de 2019 de fs. 52, la contestación del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social de 291 a 297, el memorial de apersonamiento y contestación negativa a la demanda de María Cecilia Calderón Pantoja, en calidad de tercera interesada de fs. 193 a 195, el memorial de réplica de fs. 318 a 321, el escrito de dúplica de fs. 325 a 328, el decreto de Autos de 16 de octubre de 2019, fs. 329; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos; y todo cuanto fue pertinente analizar:

#### I. ANTECEDENTES

El 19 de julio de 2018, María Cecilia Calderón Pantoja, presentó nota a la Jefatura Departamental de Trabajo, señalando que presta servicios en la empresa Granja Avícola Integral Sofia “Sofia Ltda.”, empresa que le descontó injustificadamente el Bono de Eficiencia Operativa desde marzo de 2017, mientras fue declarada en comisión al formar parte de la Central Obrera Departamental de La Paz, en su calidad de Secretaria de Organización, solicitando la restitución de dicho bono.

El Inspector dependiente de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, mediante Informe MTEPSIJD TLP./INF. N° 1501/18 de 31 de julio de 2018, recomendó la Restitución del Bono de Eficiencia Operativa a favor de la trabajadora declarada en comisión sindical, habiéndose emitido la Instructiva de Cumplimiento 3.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018 de 3 de septiembre de 2018, que instruyó a la empresa Granja Avícola Integral Sofia Ltda, la Restitución del Bono de Eficiencia Operativa a favor de María Cecilia Calderón Pantoja, a partir de mayo de 2017, de manera inmediata.

El 4 de septiembre de 2018, Sofia Ltda., interpuso recurso de revocatoria contra la citada Instructiva de cumplimiento, recurso que mereció pronunciamiento mediante R.M. N° 621-18 de 22 de octubre de 2018, que resolvió CONFIRMAR la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P. JIRAAM/N° 007/2018 de 3 de septiembre de 2018.

El 13 de noviembre de 2018, Sofia Ltda., interpuso recurso Jerárquico contra la R.M. N° 621-18, que fue resuelto por el Ministerio de Trabajo.

Empleo y Previsión Social, mediante R.M. N° 015/19 de 8 de enero de 2019, que CONFIRMÓ la R.M. N° 621-18 de 22 de octubre de 2018 y consecuentemente CONFIRMÓ la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018, de 3 de septiembre de 2018, emitidos por la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz.

Sofia Ltda., impugnó esta última resolución, formulando demanda contenciosa administrativa que se resuelve en esta Sentencia.

#### II. CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

Sofia Ltda., argumentó que, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social (MTEPS), pretende justificar su accionar, citando normas sobre el desafuero sindical, olvidando resolver el tema de fondo, el que versa si esa cartera de estado tiene la facultad de resolver y dictar fallos sobre un derecho controvertido, como es la naturaleza del bono de eficiencia operativa.

Señaló que, el MTEPS, hizo una interpretación de la S.C. N°564/204 de 25 de septiembre de 2014; sin embargo, esa S.C. resuelve un causa vinculada al desafuero sindical de un trabajador por tratarse de deducción salarial que deriva en un despido indirecto, hecho diferente al caso, en el que se debe determinar la correspondencia o no, del bono de eficiencia operativa, aspecto que conforme a la verdad material, no se ajusta a la \*realidad, porque dicho bono responde al cumplimiento de metas y objetivos y no así a un monto fijo ni a un derecho adquirido de los trabajadores, como erróneamente pretende justificar el MTEPS, actuando sin competencia al haber resuelto una problemática que previamente debía ser conocida por el Juez del Trabajo.

Alegó que Sofia Ltda. reconoció y en ningún momento vulneró ningún derecho, respetando el pago del 100% de los haberes de la Sra. Calderón; en ese entendido, el bono responde al cumplimiento y forma parte de un incentivo cuando el trabajador supera cierto nivel de ventas.



Afirmó que, es importante señalar que la Sentencia Constitucional citada, prevé una prohibición expresa a la reducción de derechos laborales; no obstante ello, en el presente caso no nos encontramos ante un derecho laboral adquirido (como se explicó previamente) nos encontramos ante una liberalidad que responde al rendimiento del trabajador, cuando supera un objetivo de ventas, por lo tanto en ningún momento se incurrió en una reducción de un derecho o condición ya constituida, siendo la misma trabajadora que conoce, que en caso que no cumpla el nivel de ventas y el cumplimiento de objetivos, no será acreedora al bono de eficiencia operativo, independientemente a la calidad de dirigente sindical, porque es de conocimiento y aplicado a todos los trabajadores de Sofia Ltda., en igualdad de condiciones.

Argumentó que, la fundamentación esgrimida por el MTEPS, no se aplica a la presente causa y ha sido utilizada como un abuso del derecho laboral, toda vez que la Sentencia Constitucional, prevé como requisito indispensable para que se considere una disminución de derechos laborales, que ésta debe entenderse como una medida adoptada por el empleador a fin de entorpecer las funciones de dirigente sindical; caso que no concierne; si el trabajador no cumple con determinados objetivos de ventas no es acreedor al bono de eficiencia operativa independientemente, si ostenta una dirigencia sindical o no, por lo tanto Sofia Ltda., simplemente se adecua a lo pactado con sus trabajadores, en consecuencia y conforme a la verdad material no existe una disminución a un derecho laboral.

Argumentó, que es el Juez competente la autoridad que debe señalar si el bono de eficiencia corresponde a una condición laboral o en su caso una disminución de un derecho social de un dirigente sindical; por su carácter controvertido, así de esta forma como etapa previa solicitar al MTEPS un informe (que de ninguna forma se considera vinculante para el juez) por el que señale los elementos injustificados en los que se procedió a realizar la disminución.

Afirmó que Sofia Ltda., desde la audiencia de conciliación solicitó al MTEPS la declinatoria de competencia, a fin de que sea el Juez laboral, quien determine si se configura como un derecho laboral; de ser este el caso, recién se podría establecer que Sofia Ltda., demuestre ante esta instancia judicial y presente los descargos necesarios a fin de determinar las condiciones técnicas del por qué, de la reducción en dicho derecho; por lo tanto, no existe vulneración al fuero sindical, como pretende el MREPS.

Señaló que, no existe una obligación de que Sofia Ltda., erogue ningún tipo de bono a personal que no 'ha cumplido con la evaluación de desempeño; pues, la misma se realiza en merito a diferentes variables, como cumplir con los parámetros de mejoras en el precio de venta 15%. La visibilidad de los productos (15%) la conservación de los productos mediante equipos de frío (10%), la rotación de los «productos (30%), las bajas de proceso ulterior (40%), haciendo y efectivizando un total del 100% para que un trabajador pueda ser acreedor al pago de bono de cumplimiento.

En esa línea, alegó que, Sofia Ltda., actuó en protección a los derechos de los trabajadores, al igual que en observancia del fuero sindical de la Sra. Calderón, por lo tanto el MTEPS, tampoco puede señalar que al no haber existido una declaración judicial anterior inserta en el expediente administrativo, corresponde que éste concepto controvertido sea otorgado, en mérito al principio de la verdad material, porque en la realidad éste concepto no se considera como una condición constituida y definida del trabajador, sino que debe ser evaluado previamente por la Autoridad Judicial.

Señaló que, la falta de pronunciamiento a la solicitud de declinatoria, no sólo generó una usurpación ilegítima de funciones al emitir una instructiva de cumplimiento sobre derechos controversiales, sino vulneraciones contra el principio de sometimiento pleno a la Ley (legalidad) establecido en la Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.) Ley N°2341, además de un atentado contra el principio del debido proceso y defensa reconocidos en el art. 115 de la C.P.E.

En este sentido, señaló que, la Jefatura del Ministerio de Trabajo al emitir la instructiva de cumplimiento, incurrió en usurpación de funciones, porque la audiencia de conciliación no puede motivar ni fundamentar la emisión de una instructiva de cumplimiento, que en realidad es una conminatoria de pago a favor de la Sra. Calderón, menos aún cuando se solicitó oportunamente la declinatoria de competencia, al contemplar el art. 35 a) de la L.P.A., la nulidad del acto administrativo, concordante con la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la S.C.P. N° 1464/2004-R del 13 de septiembre.

Argumentó que, las competencias y facultades otorgadas al Órgano Judicial – por medio de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) N° 025, art. 73 y las facultades otorgadas a los órganos Administrativos, en este caso el Ministerio de Trabajo; Cód. Proc. Trab., art. 87 del D.S. N° 29894 de Organización del Órgano Ejecutivo al momento de resolver las controversias suscitadas entre empleador y trabajador, no pudiendo un órgano administrativo usurpar las funciones correspondientes a un órgano judicial, debido a que se estaría vulnerando el principio de competencia, el que tutela que dentro del ordenamiento administrativa y jurídico, sea cada órgano especializado el encargado de conocer uno u otro conflicto, a fin de no vulnerar los derechos de las partes interesadas. Acusó la falta de fundamentación y motivación de la resolución jerárquica; en consecuencia, vulneración al debido proceso y a la seguridad jurídica de Sofia Ltda., incurriendo en varios vicios de nulidad porque, no ha realizado una adecuada valoración con relación a los argumentos presentados ni ha respondido a todas las cuestiones planteadas por Sofia Ltda., con relación a la falta de explicación del bono de eficiencia operativa, limitándose a fallar de forma reiterativa y sin ahondar en el tema de fondo, vulnerando el art. 28 de la L.P.A.

En conclusión, afirmó que, la ausencia de una suficiente y adecuada motivación en las resoluciones, vulnera los derechos al debido proceso y a la defensa, impidiendo que la tutela jurisdiccional administrativa, sea cierta, dando lugar al extremo inaceptable

de la arbitrariedad, aclaró que la decisión será justificada y versará sobre la totalidad de los aspectos contenidos en el memorial de impugnación, permitiendo que el imperio de la justicia constitucional garantice el ejercicio pleno de sus derechos constitucionales.

#### Petitorio

Concluyó solicitando: "...declarar probada la presente demanda contenciosa administrativa que se Interpone en contra del Ministerio de Trabajo Empleo y Social (4; por lo tanto se deje sin efecto los reparos subsistentes en la R.M. N°15/2019 de fecha dos de enero de 2019 notificada en fecha 14 de enero de 2019, dejando sin efecto en consecuencia la Resolución Administrativa (R.A.) N° 621/18 de fecha 22 de octubre de 2018, al igual que dejando sin efecto la Instructiva de Cumplimiento N° JD TLP//RAAM/ N° 007/2018 de fecha 03 de septiembre de 2018, emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz (...)"

#### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Con carácter previo; es preciso referir que, del examen de los antecedentes del proceso, se advierte que en atención a la nota presentada el 19 de julio de 2018, María Cecilia Calderón Pantoja, a la Jefatura Departamental de Trabajo, señalando que sus empleador Sofia, le descontó injustificadamente el Bono de Eficiencia Operativa desde marzo de 2017, mientras fue declarada en comisión• al formar parte de la Central Obrera Departamental de La Paz, en su calidad de Secretaria de Organización, solicitando la restitución de dicho bono.

El Informe MTEPSUD TLP/INF. N° 1501/18 de 31 de julio de 2018, emitido por la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz recomendó la restitución del bono a favor de la trabajadora, emitiéndose la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/ N°007/2018 de 3 de septiembre de 2018, que instruyó a Sofia, la restitución del Bono de Eficiencia Operativa a favor de María Cecilia Calderón Pantoja, a partir de mes de mayo de 2017 y de manera inmediata.

Asimismo; se advierte que, ante la emisión de la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018 emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, Sofia accionó en la vía administrativa laboral, los recursos administrativos laborales correspondientes y posteriormente la demanda contenciosa administrativa, instancias en las que repitió argumentos referentes a la falta de competencia del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, para determinar la ineficacia de la instructiva de cumplimiento.

Consecuentemente, este Tribunal constata que el presente proceso traído en demanda contenciosa administrativa, versa sobre la restitución del Bono de Eficiencia Operativa a favor de María Cecilia Calderón Pantoja, a partir de mes de mayo de 2017, tramitada por el Ministerio de Trabajo, Previsión y Empleo, a través de la Jefatura Departamental de Trabajo La Paz, en la relación laboral entre la trabajadora y su empleador, establecida en la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018; siendo evidente que; para ese fin, la señalada conminatoria motivó y fundamentó un derecho controvertido dentro del ámbito estrictamente laboral.

En ese orden, se advierte que la empresa demandante solicitó a este Tribunal; se eje sin efecto, la Resolución Ministerial Jerárquica; por falta de competencia de la entidad demandada, al emitir un acto nulo; a decir de la empresa demandante, como es la R.M. N° 015/19 de 8 de enero de 2019.

En el contexto descrito, de los antecedentes adjuntos y la normativa que asignaría competencia a este Tribunal, para asumir la resolución del caso; se advierte que, la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 (L.P.A.), describe como objeto de la Ley, establecer las normas que, regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; asimismo, establece la regulación de la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

El art. 2 de la L.P.A., define como el ámbito de aplicación de esa Ley a la Administración Pública, que se encuentra conformada por el Poder Ejecutivo, -ahora Órgano Ejecutivo-que comprende la administración nacional, las departamentales, las entidades descentralizadas o desconcentradas, los sistemas de regulación, los Gobiernos Municipales y las Universidades Públicas.

Asimismo, la L.P.A. exime su aplicación a los siguientes actos administrativos: Los de gobierno referidas a las facultades de libre nombramiento y remoción de autoridades, los del Defensor del Pueblo, del Ministerio Público; los regimenes, agrario, electoral, del sistema de control gubernamental, los procedimientos internos policiales y militares; y finalmente, en su art. 3-II, inc. e), los actos regulados por normas de derecho privado; aun cuando, fueren de la administración pública.

La cita de la normativa señalada, advierte la regulación de la actividad administrativa y el procedimiento administrativo impugnatorio del sector público, entendiéndose como sector público, a todas las entidades del Poder Ejecutivo, del cual es parte el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, resaltando; sin embargo, en la parte final del párrafo anterior, respecto a la exclusión de todos los actos de la administración pública que por su naturaleza, se encuentren regulados por normas de derecho privado, se entiende que cuando estos actos estuvieren regulados por normativa privada, no se encuentran obligados a seguir las regulaciones de la Ley de Procedimiento

#### Administrativo.

De la revisión de los antecedentes del proceso, se constata que la problemática del presente proceso tiene como objeto y emerge de relaciones laborales cuyos postulados normativos Constitucionales, prevén el derecho del trabajador o trabajadora, a una fuente laboral estable, en condiciones equitativas, satisfactorias y de continuidad a la estabilidad laboral, previstos en los arts. 46-I y 50 de la C.P.E., L.O.J. N° 25 art. 73, Cód. Proc. Trab., arts. 43 y 44.

En el contexto señalado, de los antecedentes del caso de análisis se advierte la configuración de una relación laboral de carácter privado entre las partes en conflicto, relación entre particulares, vínculo que ha derivado a la vía administrativa en fase conciliatoria; es decir, pasándola a una fase exclusivamente administrativa, mas no contenciosa; pretendiendo ahora la empresa demandante, que a través del proceso contencioso administrativo se dirima el supuesto acusado error del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que a través de la R.M. N° 015/199, confirmó la Resolución de Revocatoria R.M. N° 621-18 de 22 de octubre de 2018, que confirmó la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018 de 3 de septiembre de 2018.

En ese sentido, se advierte que, no es pertinente ni atinado concebir que los actos administrativos emitidos por las autoridades administrativas laborales, que resuelven en la vía conciliatoria los conflictos emergentes del contrato de trabajo o las situaciones emergentes de la relación laboral, se encuentren sujetos en su solución a la Ley de Procedimiento Administrativo; puesto que, para resolver las problemáticas derivadas de las relaciones laborales, las autoridades administrativas laborales aplican normas laborales, postulados normativos que pese a contar con trascendencia pública, son de carácter privado, regulando relaciones entre particulares, así prevé el art. 1 de la L.G.T. cuando señala: "La presente Ley determina con carácter general los derechos y obligaciones emergentes del trabajo, con excepción del agrícola, que será objeto de disposición especial. Se aplica también a las explotaciones del Estado y cualquiera asociación pública o privada, aunque no persiga fines de lucro, salvo las excepciones que se determinan' por todo ello, se constata que no existe relación de dependencia jerárquica entre la normativa laboral y la normativa procedimental administrativa.

Todo ello nos lleva afirmar, que la fase administrativa laboral ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, no está obligada a armonizar y consonar con la Ley de Procedimiento Administrativo; asimismo, dicha fase administrativa no está compelida aplicar la señalada Ley, en la impugnación de los actos administrativos laborales, pese a tener la misma denominación-Recurso de Revocatoria y Recurso Jerárquico-, toda vez que conforme a la Ley N° 2341 L.P.A., art. 1 inc. c), uno de los objetos de la Ley es el de: "Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados".

Por otra parte, la pretensión de Sofia, es también forzar una decisión de este Tribunal, para pronunciarse sobre el fondo de la R.M. N° 015/19 de 8 de enero de 2019, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, sobre la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018; emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, pretendiendo que esta controversia, sea dilucidada en la vía contenciosa administrativa, solicitud que no encuentra asidero legal para su debate en esta jurisdicción, debiendo dicho planteamiento ser dirigido ante la autoridad competente.

En ese contexto, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ. (1975), instituye la procedencia del proceso contencioso administrativo exigiendo la existencia previa de oposición entre el interés público y el interés privado del administrado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo, reclamando expresamente el acto administrativo impugnado y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.

Consecuentemente, se advierte con claridad, que el procedimiento administrativo impugnatorio, que regula la impugnación de actuaciones administrativas que afectan derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y su revisión en el proceso contencioso administrativo, previsto por el art. 778 y siguientes del Cod. Pdto. Civ.-1975, es aquel previsto en los arts. 64 al 68 de la Ley N° 2341 L.P.A., -recurso de revocatoria y recurso jerárquico-; y por otra parte, en un ámbito muy distinto, la resolución de conflictos laborales conciliatorios, en la vía administrativa como el caso presente; normativa que muestra, que las atribuciones del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social y de la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, son eminentemente administrativas.

A efecto de despejar cualquier duda sobre la aplicación o la inaplicabilidad del procedimiento contencioso administrativo, en el caso de análisis, es menester precisar que el art. 50 de .1a C.P.E., prescribe que el Estado resolverá los conflictos laborales mediante tribunales y organismos administrativos especializados, obligando la aplicación de la jurisdicción laboral especializada; pero también, a específicas instancias administrativas, que respeten los principios del derecho laboral y de las relaciones que emergen en ese ámbito.

Considerando, que el presente proceso fue tramitado en su fase administrativa, acto administrativo final que fue objetado en fase administrativa impugnatoria, como proceso conciliatorio, motivación que nos remite a revisar las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social, previsto en el art. 73 num. 2 de la Ley del Órgano Judicial N° 025, que prevé: "Conocer en primera instancia, demandas que no hubieran sido conciliadas", prescribiendo asimismo, el art. 43 inc. h) del Cód. Proc. Trab., como una de las competencias de los juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social: "el conocimiento de las demandas de los trabajadores que no hubiesen sido conciliados en la fase administrativa ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Asimismo, el Cód. Proc. Trab., a través de sus -arts. 1 y 2, instituye que el señalado compilado adjetivo, regulará los modos y las formas de tramitación y resolución de todos los asuntos relativos a las cuestiones laborales, cuyo conocimiento corresponde a la Judicatura del Trabajo y de Seguridad Social, dotando de autonomía a los procedimientos del trabajo y eliminando todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, reforzando los poderes del juzgador y de las autoridades del trabajo, respecto a la dirección del proceso' y todos los trámites en materia laboral y de seguridad social; advirtiéndose consecuentemente,



que es la propia norma especial, que elimina y excluye todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, como es el caso del procedimiento impugnatorio sancionatorio previsto por la Ley N° 2341 y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, procedimientos que la empresa demandante los traslada para que sean avalados por éste Tribunal; evidenciándose, que los derechos materia de controversia, no son actuaciones administrativas propiamente dichas en las cuales sea el sector público quien hubiese vulnerado o afectado algún derecho subjetivo o interés legítimo de un administrado en su relación con la administración pública, art. 1 inc. c) de la Ley N° 2341 L.P.A.; sino más bien, la posible vulneración de un derecho laboral del trabajador, dentro el ámbito privado, aspecto que, es materia con incidencia exclusiva en el ámbito laboral.

La S.C.P. N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012 señaló: “En el contexto precedente, no es atinado afirmar que los actos de las autoridades administrativas laborales, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o la relación laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver esos problemas, las autoridades administrativas laborales aplican las normas laborales, que aunque tienen trascendencia pública, son normas de carácter privado; por ello, a esos actos no es aplicable la señalada Ley” (sic), línea jurisprudencial concordante con la exclusión normativa prevista por el art. 3 par. II inc. e) de la L.P.A., que descarta la aplicación del procedimiento impugnatorio prescrito por señalada normativa.

Así ha entendido este Tribunal en casos análogos de instancia de conciliación, como el A.S. N° 694 de 27 de noviembre de 2018, A.S. N° 89 de 24 de mayo de 2019, en los que se anuló obrados y determina la reconducción del proceso impugnatorio por parte del demandante, ante la judicatura laboral en la vía ordinaria.

De todo lo referido, se evidencia que el procedimiento impugnatorio en contra de la R.M. N° 015/19 de 8 de enero de 2019, por el que se confirmó la Instructiva de Cumplimiento J.D.T.L.P./RAAM/N° 007/2018 de 3 de septiembre de 2018, emitida por el Jefe Departamental de Trabajo de La Paz, tramitado en la vía administrativa laboral, derivando en la causal excluyente prevista en el art. 3-II, inc.e), de la Ley N° 2341, que conforme a las normas establecidas para el procedimiento sancionador aplicables a los administrados, previstos por esa Ley, son de aplicación general en la relación de la administración con sus administrados, y no a las relaciones laborales entre privados, competencia erróneamente interpretada por la empresa demandante, pretendiendo que este Tribunal revise la decisión emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, de un hecho controvertido y conflicto individual, en la emisión de la R.M. N° 015/19, atribuyendo, consecuentemente, a éste Órgano Jurisdiccional una función apartada por el art. 778 del Cód. Pdto. Civ. y art. 3, parág. II, inc. e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, normas de cumplimiento obligatorio no libradas a la voluntad y liberalidad de las partes en conflicto; aspectos legales que inhiben a este Tribunal entrar a la resolución de la causa interpuesta; razón por la que, en aplicación de los principios de Dirección y Saneamiento Procesal, que este Tribunal ejerce de oficio, corresponde anular obrados hasta el Auto de admisión de la demanda de 52 inclusive y declarar la inadmisibilidad y rechazo de la misma, en mérito a los argumentos expuestos en la presente resolución.

El art. 15 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) en su parág. I, dispone: “El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución.” (sic).

La C.P.E. en su art. 108 refiere: “Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: I. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes” (sic); previendo por otra parte en su art. 122, que “Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de la Ley”.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera el Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en cumplimiento del art. 50 de la C.P.E. y en mérito al razonamiento desarrollado, ANULA obrados hasta el Auto de admisión de la demanda de fs. 52 inclusive y RECHAZA declarando la inadmisibilidad de la demanda contenciosa administrativa, de fs. 35 a 49, interpuesta por Granja Avícola Integral Sofia Ltda., a través de sus apoderados José Luis Tufiño Zubieta y Javier Brayan Hinojosa Veliz, impugnando la R.M. N°015/19 de 8 de enero de 2019, emitido por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, salvando su derecho para accionar la vía legal correspondiente.

Procedase al desglose de la documentación presentada por la empresa demandante, quedando en su lugar fotocopia simple y la devolución de los antecedentes administrativos presentados a este Tribunal, y posterior archivo de obrados.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 61-CA

**Sivert Ruffo Heredia Roca c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## AUTO SUPREMO

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 28 a 34 vta., interpuesta por el Silvert Ruffo Heredia Roca, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1057/2020 de 25 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; los antecedentes del proceso, y:

**ANTECEDENTES PROCESALES:** El art 780 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), señala que la demanda contenciosa administrativa deberá ser interpuesta en el plazo fatal de noventa días, contados desde la fecha de la notificación con la resolución impugnada, plazo legal de ineludible cumplimiento.

El art 1514 del Cód. Civ., refiriéndose a la caducidad de los derechos, establece que: “Los derechos se pierden por caducidad cuando no son ejercidos dentro del término de perentoria observancia fijado para el efecto”, por su parte, el art. 1517 del Cód. Civ., refiriéndose a las causas que impiden la caducidad señala: “La caducidad sólo se impide mediante el acto por el cual se ejerce el derecho”.

En el marco legal anotado, revisados los antecedentes de la causa se advierte que Silvert Ruffo Heredia Roca, ahora demandante, fue notificado el 31 de agosto de 2020, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R.1 N° 1057/2020 de 25 de agosto, conforme se advierte del formulario de notificación personal de fs. 17 del cuaderno procesal que fue presentado por el demandante; se tiene también constancia, que la demanda fue presentada al Tribunal Supremo de Justicia el lunes 30 de noviembre de 2020 a través del buzón judicial, como evidencia del certificado de envío; en ese sentido y efectuado el computo respectivo, el plazo de los 90 días previsto por Ley, vencía el 29 de noviembre de 2020 que era domingo; por consiguiente, podía presentarse el primer día hábil siguiente; es decir, el 30 de noviembre de 2020; sin embargo, ese día presentó su demanda vía Buzón Judicial, por un medio sólo reservado para la presentación en caso de emergencia en días inhábiles, habiendo presentado en físico su demanda el 1m de diciembre de 2020, a los 91 días de haber sido notificada con la resolución jerárquica contra la cual se formuló la demanda; es decir, fuera del plazo fatal de 90 días, establecido por el art. 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975; correspondiendo en consecuencia su rechazo al haber operado la caducidad del derecho para deducir la acción, tomando en cuenta que, para el caso, el plazo para que opere la caducidad solamente se interrumpe con la presentación de la acción o demanda contencioso administrativa correspondiente.

### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en observancia del art. 780 del Cod. Pdto. Civ.-1975 y con la facultad otorgada por el art. 2-2) de la Ley N°620 de 29 de diciembre de 2014, RECHAZA la demanda contenciosa administrativa de fs. 28 a 34 vta., interpuesta por el Silvert Ruffo Heredia Roca, por su extemporánea presentación.

En cumplimiento del art. 84-II del Cód. Proc. Civ.-2013, notificaciones en Secretaría de la Sala.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 7 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretario de Sala.



## 64-CA

**Torre Consultores S.R.L. y otra c/ Ministerio Desarrollo Productivo y Otro  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 288 a 296 vta., interpuesta por Torre Consultores S.R.L. y Torsa Consultores S.R.L., representados por Frady Torrico Saldaña, que impugna la Resolución Ministerial MDP y EP N° 200/2018 de 24 de octubre, emitida por el Ministro de Desarrollo Productivo y Economía Plural, Eugenio Rojas Apaza, la contestación a la demanda de fs. 436 a 443 vta.; el escrito del tercer interesado de fs. 419 a 423; la réplica de fs. 446 a 450 vta.; la dúplica de fs. 490 a 492; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

#### I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

##### Demanda y petitorio.

Los demandantes, por medio de su apoderado, refiere los defectos constructivos, indicando que es humanamente imposible presentar el tercer producto en su tercera versión, el cuarto y quinto producto contratados, debido a que no existen las condiciones técnicas con arreglo a los términos de referencia para continuar con el trabajo de consultoría, por tanto resulta incoherente que se invoque la causal de incumplimiento de contrato por el consultor, cuando el Director General de Asuntos Administrativos, no ha desvirtuado los argumentos expuestos cómo fuerza mayor, en imposibilidad sobreviniente, de su solicitud de resolución de contrato por causas atribuibles a la entidad contratante.

Ni en el Documento Base de Contratación (DBC) ni el Contrato N° 161/2017, se describen la existencia de defectos constructivos cómo condiciones preexistentes que pudiesen impedir el desagüe y limpieza de las cámaras y tuberías y la forma de solucionarlas.

En consecuencia, es imposible para dar cumplimiento al punto B.3.2 evaluación del sistema de alcantarillado.

Por otra parte, los defectos constructivos no han sido advertidos ni identificados por los técnicos que elaboraron el Documento Base de Contratación, Pliego de Condiciones que está redactado en términos generales; asimismo, estos defectos constructivos, tampoco hubiesen podido ser detectados durante la inspección previa, como afirma el informe del Ministerio, porque las mismas no están a simple vista, habida cuenta que los tubos están enterrados y un gran porcentaje de las cámaras estaban tapadas, siendo que la consultora las destapó para cumplir el contrato.

En definitiva, la condición preexistente comenzó a ser detectada cuando se les proporcionó la documentación para la elaboración de la consultoría posterior a la firma del contrato.

No se tiene información suficiente para garantizar que se hicieron las pruebas en todos los tramos y se contradice con el informe del fiscal de obra, porque es probable que nivel freático hubiese ingresado con posterioridad a la realización de las pruebas.

Los defectos constructivos fueron plenamente corroborados cuándo se hicieron las pruebas de evacuación de las Cámaras 158 y 159 y no se pudo vaciar el agua en su totalidad o evitar el ingreso de la misma. El hecho fundamental, es que no se pudo vaciar el agua del sector del sistema dónde se propusieron evacuar, porque continuaba entrando agua sin causa visible alguna. El bombeo de agua de estas cámaras fue realizado en presencia de funcionarios del Ministerio que cumplían la labor de supervisión.

Al margen de la justificación para solicitar la resolución del contrato por caso de fuerza mayor o caso fortuito o imposibilidad sobreviniente, no es posible evaluar el Sistema si no se cuenta con la obligación contractual y el presupuesto para realizar las pruebas hidráulicas de estanqueidad alineamiento y verificación y que no existen obstrucciones, porque las pruebas hidráulicas son el único medio para verificar la calidad de la construcción de un sistema de agua potable o alcantarillado.

En el documento Base de Contratación se les pidió evacuar el agua del sistema y hacer la limpieza de los tubos y en base a eso, evaluar el sistema de alcantarillado; pero no se incluyó la realización de pruebas hidráulicas, seguramente pensando que el sistema se encontraba en buenas condiciones, o no era necesario realizar estas pruebas.

Luego de haber detectado esos defectos constructivos existe la necesidad de evaluar el estado del sistema a través de la realización de las pruebas hidráulicas, para lo cual es necesario realizar el control del nivel freático, porque mientras no se vació el agua de tubos y cámara no es posible realizar las pruebas hidráulicas.

Al no poder desaguar el sistema, al no poder limpiar las cámaras de las partes inundadas del sistema a través de las referidas pruebas hidráulicas, no es posible construir un presupuesto ejecutable que permita poner en funcionamiento los sistemas de alcantarillado cómo se quiere en el documento base de contratación y qué debería ser entregado en el cuarto informe.

En ese sentido señaló que el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, mediante la Resolución Ministerial ahora demandada incurrió en violaciones a la economía jurídica del Estado y al debido proceso consagrado en el art. 115 de la C.P.E.

Por otra parte señaló, que el contrato N° 161/2017 se encontraba en plena ejecución y qué luego de haber presentado el tercer producto en su segunda versión se presentaron los eventos sobreviniente por los defectos constructivos en el sistema de alcantarillado, la norma legal para evaluar y considerar estos hechos era y es el Procedimiento Administrativo Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 y su Reglamentación; en efecto el Ministerio demandado, omitió aplicar los arts. 1-a) b) y c), 2-1, a), 4-c), d) de dicha Ley y los arts. 2, 4 y 5 del D.S. N° 27113 que se refieren a la jurisdicción y competencia del Ministro y los principios que han sido violentados en el tratamiento de recurso administrativo presentado.

La solicitud del consorcio de empresas que representa para resolver el Contrato N°161/2017 se encuadra en los arts. 11, 16 y 17 de la Ley N° 2341; es decir, existe la acción legítima de formular peticiones, iniciar los procedimientos administrativos que amparen sus derechos, a presentar pruebas y obtener respuestas fundadas; aspectos que fueron violentados por el Ministerio, causándoles indefensión hecho que amerita la nulidad de obrados conforme el art. 35-c) y d) de la Ley N°2341 y 55 del D.S. N°27113 de 23 de julio de 2003.

Una vez presentada la solicitud de Resolución de Contrato, debió darse curso y aplicarse lo previsto por los arts. 39, 42, 44, 46, 47, 48, 49, 51 y 52 de la Ley N° 2341, en lugar de ello aplicaron equivocadamente el D.S. N° 181 destinado para la Resolución de contratos en plena ejecución.

Presentado el Recurso de Revocatoria el Ministerio debió aplicar los arts. 56, 59-11, 61, 62, 63 y 65 de la Ley N° 2341; sin embargo, en lugar de cumplir el voto de la Ley, el Ministerio contratante, optó por guardar silencio, no se abrió el término de prueba, no se produjeron las pruebas propuestas, en suma, se optó por la inacción y el silencio.

Frente a las gestiones realizadas en el marco de la Ley N° 2341, de forma totalmente ilógica y sin mayor fundamento legal, el Ministerio demandado, como una forma de contra ataque al recurso de revocatoria, les comunicó mediante nota CAR/MDPYEP/DGAA N° 0052/2018 de 12 de junio, que estaba resolviendo el contrato por la causa imputable al consultor por no haber presentado el tercer cuarto y quinto producto.

Entonces, la Entidad demandada hizo total abstracción de los argumentos expuestos, de los defectos constructivos que se presentaron y la imposibilidad sobreviniente qué hizo imposible continuar la consultoría.

En el proceso paralelo iniciado por el Ministerio demandado, no tuvieron ninguna oportunidad de asumir defensa y demostrar los argumentos y las pruebas que sustentan su demanda sobre los defectos constructivos, a pesar de los sendos memoriales presentados, haciendo notar el curso procedimental y la violación del debido proceso consagrado en el art. 115 de la C.P.E.; en este contexto, el Ministerio vulneró los principios que sustentan el Derecho Administrativo en sus arts. 4 y las normas de aplicación obligatoria de los art 16, 17, 28, 30 y 47 de .1a Ley N°2341.

Incide en la falta de jurisdicción y competencia del Eluterio Choque Mamani, Director General de Asuntos Administrativos, para asumir competencia para la resolución del Contrato N°161/2017 resolución que debió ser atendida y tramitada por Néstor Huanca

Chura Viceministro de Producción Industrial a Mediana y Gran escala, cómo responsable de la ejecución del proyecto y conforme a sus atribuciones establecidas en la Ley de Organización del Poder Ejecutivo.

El referido contrato, materia del presente proceso en su Cláusula 21, establece una serie de procedimientos para la resolución del contrato tanto por incumplimiento del consultor cómo de la entidad y sus reglas aplicables y las causales de fuerza mayor o caso fortuito aplicables al contrato, siendo inaplicable porque estipula sobre posibles dudas sobre derechos y obligaciones que puedan surgir entre las partes durante la ejecución del contrato y dudas que deben ser sometidas a la jurisdicción coactiva fiscal y cómo es de su conocimiento la jurisdicción Coactiva fiscal no es una instancia para dirimir o absolver dudas, motivo por el cual dicha cláusula no es aplicable al caso que nos ocupa que se refiere a la resolución del contrato por la existencia de defectos constructivos cómo causa sobreviniente o de fuerza mayor.

En conclusión, la normativa idónea para resolver el conflicto surgido entre partes por la resolución de contrato, es la Ley N° 2341 y el D.S. N° 27113.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalado pidió, se declare probada la demanda; en consecuencia, se deje sin efecto ni valor legal la Resolución Ministerial MDP y EP N°200/2018 de 24 de octubre de 2018 y en su mérito en contra de las decisiones contenidas en la Nota CAR/MDPYEP/DGAA N° 0052/2018 de 12 de junio de 2018 y en contra de la Nota CAR/MDPYEP/DGA3 N° 0035/2018 de 23 de marzo de 2018, emitidas por el Director General de Asuntos Administrativos del Ministerio de Desarrollo.

Productivo y Economía Plural.

Contestación a la demanda y petitorio.

Luego de una relación de antecedentes y resumen de la demanda de contrario indicó, que la Empresa demandante, no comprende que una vez suscrito un contrato administrativo con el estado las partes deben regirse por el propio contrato y la legislación establecida para ella, por otra parte debe considerarse que el contrato surge de un modelo aprobado por el órgano rector, en el presente caso, del Ministerio de Economía y Finanzas públicas y que las mismas no pueden ser modificadas de manera antojadiza a requerimiento de cualquiera de las partes contratantes, siendo su aplicación de estricto cumplimiento por ambas partes una vez suscrito el mismo.

Está resolución fue notificada a la parte demandante, señalándole en su parte considerativa las razones para que se proceda a desestimar el recurso jerárquico planteado por el entonces consultor en consideración a qué es contrato es un acto sinalagmático perfecto, las partes en el momento en que lo suscriben de forma voluntaria aceptan sujetarse a un régimen contractual administrativo y las implicancias que conlleva este aspecto.

Consecuentemente, asume los efectos del contrato administrativo contempla de forma específica cómo derecho de aceptar que el mismo forma parte de los sistemas previsto en la Ley N° 1178, así como sujetarse a la exclusión prevista en la Ley N° 2341, permitiendo concluir que no existe procedimiento impugnatorio en sede administrativa respecto de los actos jurídicos administrativos emergentes de una resolución de contrato administrativo siendo su único remedio o canal de relacionamiento las estipulaciones contenidas en el texto del contrato, lo cual no le quita la posibilidad de que los mismos sean objeto de control jurisdiccional conforme señala la S.C. N° 308/1017-S2 de 3 de abril del 2017.

Sobre los supuestos defectos constructivos que alegó el demandante, se ha manifestado que el entonces consultor, equivocadamente planteó la resolución de contrato por la causal contenida en el punto 20.2.4 de la Cláusula vigésima (caso fortuito y fuerza mayor); y ahora, en la demanda añade la imposibilidad sobreviniente, evidenciándose que el demandante plantea argumentos y razones que no se ajustan a un caso fortuito o un caso de fuerza mayor.

En la etapa de ejecución del contrato administrativo, no corresponde la aplicación de la Ley N° 2341, porque el contrato determina en su cláusula segunda la legislación que se aplica para el cumplimiento del objeto de la consultoría, entre las que no se encuentra la indicada Ley y sus Reglamentos.

Por lo manifestado entiéndase que no se vulneró el debido proceso porque la entidad ha seguido en su integridad el procedimiento establecido en la Cláusula 20 del Contrato Administrativo N° 161/2017 para su Resolución.

En suma, no se puede aplicarse la Ley N° 2341 para tramitar los recursos de impugnación que dispone la mencionada norma si no se aplica en su integridad las causas contenidas en el contrato administrativo referido.

Por otra parte, de los antecedentes adjuntos, se desprende que en ningún momento la personería del recurrente fue observada por lo que esto no puede ser considerado como agravio menos respuesta fundamentada.

Una vez más reiteró que para la Resolución del contrato administrativo el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, se rigió estrictamente a las causales y procedimiento establecido en la referida cláusula 20 del contrato.

El Viceministerio de Producción Industrial a Mediana y Gran Escala, determinó que no era la instancia competente para tramitar los mal planteados Recursos de impugnación, por lo tanto, no ameritaban la aplicación de la Ley N° 2341.

Al momento de efectuar la Resolución del contrato; la misma, se sujetó al procedimiento contenido en el Contrato, cumpliendo la entidad con los plazos establecidos cómo son la comunicación de la intención para la resolución del contrato, la que fue notificada a través de las cartas notariadas cómo se establece en el procedimiento.

Por otro lado, no es nada más absurdo, pretender confundir a la autoridad con la alusión de falta de jurisdicción y competencia por parte del Director General de Asuntos Administrativos del MDPyEP para proceder a emitir la Resolución del Contrato Administrativo N° 161/2017.

Al respecto alega, que el contrato mencionado, se firmó de manera conjunta con el Director General de Asuntos Administrativos, quién estaba delegado para firmar los contratos administrativos de la entidad señalada, conforme la cláusula primera. Por lo tanto, está autoridad se encontraba habilitada en el marco de sus atribuciones para conocer y resolver el contrato administrativo y no así el viceministerio de Producción Industrial a Mediana y Gran Escala que constituye la unidad solicitante.

De los argumentos expuestos por el demandante, causa sorpresa que, para fundamentar su petitorio, reconoce que existe el procedimiento para resolución del contrato contemplado en el mismo; sin embargo, su pretensión se centra señalando que supuestamente existiría dudas sobre derechos y obligaciones que pueda surgir entre las partes durante la ejecución del contrato y que estas dudas no pueden ser dilucidadas en el ámbito coactivo fiscal.



Sobre el particular la Cláusula 21 refiere que, en caso de surgir dudas sobre los derechos y obligaciones de las partes durante la ejecución del contrato, las mismas acudirán a los términos y condiciones del contrato, documento base de contratación, propuesta adjudicada, sometidos a la jurisdicción coactiva fiscal. Dicha cláusula no es aplicable en el procedimiento para la Resolución del Contrato Administrativo, en el sentido de que no opera en el procedimiento de Resolución de contrato que tiene como parámetro legal el propio contrato.

Petitorio.

Por todo lo expuesto, contestó negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta.

Réplica y Duplica.

Mediante memorial de réplica de fs.446 a 450 vta., el demandante ratificó los argumentos de su demanda.

De igual manera por escrito de fs. 490 a 492, cursa escrito de dúplica en el que la Entidad demandada, ratificó su contestación negativa, pidiendo en definitiva se declare IMPROBADA la demanda.

Apersonamiento del tercer interesado:

De fs. 419 a 423, se tiene escrito de "solicita se reponga de oficio el Auto de Admisión" respecto al tercer interesado, quien pide, se lo aleje del trámite del presente proceso.

Habiéndose determinado que se considerará en Sentencia.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales se decretó Autos para Sentencia a fs. 494.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- Mediante Contrato Administrativo N° 161/2017 de 24 de octubre de 2017 entre el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural por una parte y por otra la Asociación Accidental Torre-Torsa Consultores Asociados, representada legalmente por Fredy Víctor Torrico Saldaña, que tiene por objeto: "...la contratación del servicio de consultoría para "estudios complementarios para puesta en marcha de los sistema de agua potable, alcantarillado y plantas de tratamiento y diseño de control del nivel freático en el Parque Industrial Callutaca".

Por Nota con Cite: TORSa 029/18 de 16 de marzo de 2018, el Representante Legal de Torre-Torsa Consultores Asociados, presentó solicitud de Resolución de Contrato de Estudios Complementarios para la Puesta en Marcha de los Sistemas de Agua Potable, Alcantarillado y Plantas de Tratamiento y Diseño del Control Freático en el Parque Industrial Callutaca.

Mediante Carta Notariada CAR/MDP y EP N° 0035/2018 de 23 de marzo de 20181 suscrita por el Director General de Asuntos Administrativos del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural en su calidad de parte contratante, RECHAZO la intención de Resolución de Contrato, con el argumento de que realizadas los análisis y evaluación del desarrollo de las labores efectuadas, así como la solicitud planteada, se concluyó que la misma, no demuestra la existencia de ningún obstáculo externo por una fuerza extraña al hombre; en consecuencia, se rechazó la intención de resolución de contrato, toda vez que no se adecua, ni fundamentó a una causal establecida en el Contrato de referencia.

2.- Posteriormente, el 2 de abril de 2018, contra esta Carta, la señalada Asociación Accidental Torre-Torsa Consultores Asociados, interpuso Recurso de Revocatoria, que mereció la emisión de la Resolución Administrativa MDP y EP N°150/2018 de 12 de julio, la que confirmó el acto administrativo impugnado, consecuentemente rechazó el Recurso de Revocatoria planteado.

3.- Contra esta Resolución de revocatoria, Frady Torrico Saldaña en representación de

las Empresas Consultoras Torre S.R.L., y Torsa S.R.L., interpusieron recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la R.M. N° 200/2018 de 24 de octubre, que DESESTIMÓ en todas sus partes, el recurso jerárquico planteado, debido a que no tendría competencia para conocer actos jurídicos administrativos ex post a la suscripción de contratos.

## III PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, el demandante controvierte la legalidad de la Resolución Ministerial que DESESTIMÓ el recurso jerárquico planteado, debido a que no tendría competencia para conocer actos jurídicos administrativos, posteriores a la suscripción y ejecución de los contratos administrativos.

## FUNDAMENTOS PREVIOS.

Bajo el Principio de Dirección Procesal, de inició corresponde revisar la normativa vigente que ampara la presente acción, vía proceso contencioso administrativo. Al respecto se tiene:

Cursa en antecedentes, el Contrato Administrativo N° 161/2017 de 24 de octubre de 2017 entre el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural y por otra parte la Asociación Accidental Torre-Torsa Consultores Asociados, que tiene por objeto: "... la contratación del servicio de consultoría para "estudios complementarios para puesta en marcha de los sistema de agua potable, alcantarillado y plantas de tratamiento y diseño de control del nivel freático en el Parque Industrial Callutaca", es decir la provisión de los servicios de consultoría ofertados y en la calidad y alcance propuestos.

En tal sentido la problemática en el presente caso, radica en establecer si se hubiese cumplido o no el contrato administrativo; es decir si el contratista cumplió con la entrega del producto adjudicado, en las Planillas 3, 4 y 5 o que este contiene causales de resolución por fuerza mayor, caso fortuito por causales sobrevinientes, conforme se alegó en la demanda.

En mérito a este antecedente, en el caso concreto es necesario precisar que el art. 15 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) en su parág. I, dispone: "El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución." A su vez el art. 108 de la C.P.E. refiere: 'Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes".

A su vez, el art. 122 de la C.P.E. refiere: "Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de la Ley'.

En consecuencia, amparados en las disposiciones legales transcritas, corresponde precisar el alcance jurisdiccional de dos procesos judiciales, como son el proceso Contencioso Administrativo y el proceso Contencioso, previstos, ambos en el art. 775 y sgtes., del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975) e incluidos posteriormente en la "Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Administrativo" N° 620 de 31 de diciembre de 2014, que es una Ley Especial, por consiguiente, de aplicación preferente, en mérito al principio de jerarquía normativa, contenida en el art. 15-I de la L.Ó.J.

El proceso "Contencioso", procede para resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública a nivel nacional (art. 2 núm.1) Ley N° 620). Siendo pertinente precisar que toda controversia emergente de un contrato administrativo, debe dilucidarse imperativamente vi 17 proceso especial, denominado en este caso "contencioso"; salvo disposición legal especial y que taxativamente disponga lo contrario.

Complementando, a esto el profesor Mariano Gomes Gonzales establece que los contratos administrativos: "...son todos aquellos contratos en que intervienen la administración, legalmente representada y tienen por objeto la ejecución de una obra o servicio público ya sea en interés general o del Estado de la Provincia o Municipio".

A su vez el art. 47 de la Ley N° 1178 prevé: "...son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza".

Las diferencias puntuales entre un contrato privado y un contrato administrativo, son:

1. En el primero rige el principio de la voluntad entre las partes, lo que hace que exista una igualdad entre el ofertante y aceptante, siendo su finalidad el lucro de una de éstas o de ambas, 2. En cambio en un contrato administrativo, las solemnidades o formalidades previstas en la Ley, están por encima de la voluntad de las partes, su finalidad es pretender el bienestar social y no individual, por consiguiente, no se evidencia una igualdad entre las partes.

Por las características propias de un contrato administrativo, no es viable que las controversias emergentes de una relación contractual, sean resueltas en la vía civil, sino mediante un proceso especial, como es el proceso "contencioso", conforme se asumió en los AA.SS. Nos. 281/2012 y 286/2012, emitidos por la Sala Plena de este Tribunal, citados por el Dictamen N° 06/2014, emitido por la Procuraduría General del Estado Plurinacional. La amplitud de este proceso, hace que, a consecuencia de los hechos controvertidos expuestos tanto por la parte actora, como demandada, pueda ser tramitado como proceso contencioso de derecho o, de hecho, posibilidad que no existe en una demanda "contencioso administrativo,' que es también consecuencia lógica de su naturaleza procesal, conforme se explicara posteriormente.

El proceso "contencioso administrativo", se constituye en el mecanismo idóneo para materializar el principio de control judicial de legalidad previsto en el art. 4 inciso 0 de la Ley N° 2341. Coherente con lo manifestado, se asume que el requisito procesal de admisibilidad es que se hubiese agotado los mecanismos de impugnación administrativos, respecto a un determinado acto administrativo que se acredita con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico. En consecuencia, la finalidad única de un proceso contencioso administrativo es realizar un control de legalidad; es decir, evidenciar si en el transcurso del proceso administrativo previo, se aplicó correctamente una norma jurídica sea esta sustantiva o adjetiva, razón por la cual un proceso Contencioso Administrativo, únicamente puede ser tramitada como de derecho y no de hecho.

Además, el proceso Contencioso Administrativo reconoce como las causa para su trámite, a aquellas referidas en los arts. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975); haciendo referencia a los casos en que exista controversia emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, sin embargo esta última previsión, no debe ser interpretada de manera limitativa, en sentido



de hacer mención únicamente a los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo comprendido sólo en su nivel Central; por el contrario, la misma debe ser interpretada en un sentido amplio, pues, como se analizó inicialmente, el contrato de naturaleza administrativa es el parámetro que debe tenerse en cuenta a efectos de habilitar la jurisdicción especializada contenciosa, concluyendo que habrá contrato administrativo en la esfera de los cuatro Órganos del Estado (Ejecutivo, Legislativo, Judicial y Electoral), entidades públicas con plena autonomía y en si en la esfera de toda entidad estatal sujeta a la Ley N° 1178; pues, en esos ámbitos del Estado se desarrolla un función administrativa y existe el interés público, que cuando se constituye en el objeto directo de la contratación determina la naturaleza administrativa del contrato.

En mérito de este análisis jurídico, este Tribunal asume que el pretender resolver una controversia jurídica, que ha emergido directamente de un contrato administrativo, como ocurre en el caso de autos vía un proceso “contencioso administrativo”, implica vulnerar el principio de legalidad y desconocer una regla elemental de la competencia, como es la naturaleza del proceso.

Como se señaló precedentemente, emergente del contrato administrativo y conforme al mismo, tanto el contratista como la Entidad Contratante emitieron su disconformidad con las condiciones físicas encontradas en el objeto de la contratación, por lo que se paralizó su Planilla N° 3, sin entregar por ende los resultados esperados en las posteriores Planillas 4 y 5; ante ello el contratista reclamó de inicio el proceso resolutorio, y ante la negativa del mismo, prosiguió con la fase impugnatoria (revocatoria, jerárquico), que involucraría el agotamiento de la instancia administrativa, que a su vez, justificaría la interposición de la demanda, vía proceso contencioso administrativo; es decir, la demandante presumió que con la negativa a la Resolución contractual iniciada por éste, se activaron los mecanismos administrativos de impugnación como el de revocatoria y jerárquico para proceder a la Resolución de Contrato; lo cual, primero, no es correcto y segundo, no son mecanismos idóneos para resolver la controversia emergente del contrato administrativo en cuestión, aspecto que no impiden que la parte afectada con la decisión asumida por la otra parte contratante, pueda presentar medios de prueba que desvirtúen lo pretendido por el otro sujeto contractual, en un proceso de conocimiento en el que se produzcan medios idóneos de prueba, aspecto que dentro de un proceso contencioso administrativo, no se encuentra permitido, al estar sujeto a un proceso de puro derecho.

Nótese que para el proceso contencioso existe la posibilidad de calificar el proceso como de hecho y sujetarla a un periodo probatorio, por cuanto existen hechos a probar, a diferencia del contencioso administrativo que por su objeto y naturaleza (control de legalidad del acto administrativo), sólo puede ser calificado como de puro derecho.

Entonces, en mérito a que la naturaleza jurídica de la presente controversia, independientemente de haberse interpuesto medios de impugnación administrativos, existe una controversia contractual, el mecanismo judicial idóneo, correcto y acorde al debido proceso imperativamente, es la vía del proceso contencioso y no el proceso contencioso administrativo.

Si bien un proceso contencioso y un proceso contencioso administrativo, se rigen por el principio dispositivo y los mismos deben resolverse en observancia al principio de congruencia, ello no impide que una autoridad judicial, deba reconducir de manera oportuna lo erróneamente pretendido por alguna de las partes, siendo esta la razón esencial del principio de saneamiento.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, y 16 de la L.Ó.J., ANULA OBRADOS hasta la admisión de la demanda de fs. 324, debiendo la parte actora, reconducir su pretensión conforme los criterios jurídicos desarrollados en el presente fallo, si considera pertinente.

Devuélvase los antecedentes y prueba presentada, sea bajo constancia por Secretaría de Sala, debiendo quedarse en su lugar fotocopias simples.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretario de Sala.



## 65-CA

**Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 23, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2216/2018 de 22 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 67 a 77; la réplica de fs. 89 a 93 vta., la dúplica de fs. 96 a 99 vta., el decreto de Autos de ft. 124, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

#### I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

Luego de realizar una relación de los antecedentes la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, señala:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), trató de fundamentar su decisión plasmada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1459/2017 que fue anulada en virtud de la Resolución del Tribunal de Garantías producto de la Acción de Amparo Constitucional presentada por el contribuyente, en la cual confirmó la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0835/2017, confirmando también la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 de 15 de diciembre de 2015, afirmando que en el caso se extendió el plazo de prescripción bajo una modalidad progresiva y retrospectiva, debido a que la situación de prescripción de la deuda por omisión de pago del Impuesto a las Transacciones (IT Form-400) del periodo julio/2009, del contribuyente Sánchez Chambi Ramiro, no llegó a perfeccionarse, por las modificaciones establecidas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812 a la Ley N° 2492, en cuanto al cómputo de la prescripción.

Sin embargo, en líneas siguientes de la resolución demandada, toma en cuenta los arts. 123 de la C.P.E. y art. 150 del Código Tributario (Cód. Trib.), contradiciéndose con su propio argumento anterior, sin señalar jurisprudencia o normativa legal que afirme esta situación, por lo cual adolece una debida fundamentación.

Por otra parte, la AGIT indica que la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0835/2017 de 8 de agosto de 2017, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 está bien fundamentada, sin embargo, en su parte resolutive decidió revocar totalmente la indicada Resolución de alzada, dejando sin efecto la Resolución sancionatoria, por prescripción de la facultad de imposición en la sanción por la contravención de omisión de pago.

Resalta que la Resolución de Tribunal de Garantías concedió la tutela al accionante anulando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1459/2017, para que la AGIT emita una nueva resolución fundamentando legal y coherentemente su decisión respecto a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas en el caso, no le impuso así declarar prescrita esa facultad, debido a que sobre lo mismo no podría pronunciarse el Tribunal de garantías, siendo un tema específicamente tributario.

La AGIT no tomó en cuenta para el fondo de su propio fallo sus fundamentos, respecto a la retrospectividad, la cual no es lo mismo que la retroactividad, situación que es aplicable en el presente caso, recordando que la prescripción de las facultades para imponer sanciones de la Administración Tributaria era una mera expectativa para el sujeto pasivo, tomando en cuenta que la naturaleza de la prescripción no se otorga de oficio y siendo que el contribuyente en el caso específico de la sanción por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones del periodo julio 2009, no solicitó la prescripción, por lo que esta expectativa, no se consolidó dentro del término de prescripción de 4 años establecido en el art. 59 de la Ley N° 2492 sin modificaciones, siendo posteriormente modificada por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, refiriéndose como respaldo a la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo.

Por lo señalado la prescripción del caso en cuestión, no constituye un derecho consolidado sino una mera expectativa, operando la regulación de la nueva Ley N° 812 respecto a los plazos de prescripción, siendo actualmente de 8 años, por lo que

no estarían prescritas las facultades para imponer sanciones de la AT por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones (IT) periodo julio 2009, debido a que se notificó con la Resolución sancionatoria el año 2017 dentro de los 8 años con los que contaba la Administración Tributaria.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se Revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2216/2018 de 22 de octubre y se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 de 15 de diciembre de 2015.

Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 67 a 77, la Autoridad demandada contestó negativamente a demanda, bajo los siguientes argumentos:

Pidió se tenga presente que la demanda, aparte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, resulta ser una reiteración de lo resuelto, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia en un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia argumentativa.

Sobre la prescripción, indicó que, para resolver la controversia planteada, se aplicó la Ley N° 2492 sin modificaciones, razonamiento que se efectuó en el marco de los arts. 150 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003), y 123 de la C.P.E.

Bajo ese entendimiento esa instancia administrativa, aplicó estrictamente el principio de legalidad; es decir, emitió una decisión dentro los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial, buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional. Además, que considerando lo establecido por el Tribunal de Garantías, que definió que, en la nueva Resolución de Recurso Jerárquico se debe tomar en cuenta los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 y en estricta aplicación del art. 40 del Código Procesal Constitucional, sobre la ejecución inmediata y cumplimiento de resoluciones. Es decir se cumplió la Resolución N° 257/2018 emitida por el Juzgado 26° Público Civil y Comercial del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, como Tribunal de Garantías, que concedió en parte la tutela solicitada por el sujeto pasivo y dejó sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1459/2017 de 30 de octubre de 2017, a efectos de que se aplique la norma en relación al hecho generador y la notificación del inicio del proceso administrativo, determinando la aplicabilidad o no en el momento establecido de las Leyes Nos. 291, 317 y 812.

De acuerdo a los antecedentes se constató que respecto a la contravención por Omisión de Pago por la presentación de la Declaración Jurada con N° de Orden 8827103 del Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal julio 2009, sobre la facultad de imposición de sanción, corresponde aplicar el término de prescripción de cuatro (4) años establecido en el art. 59, parág. I, num. 3 del Cód. Trib.-2003 sin modificaciones; por consiguiente, de acuerdo al art. 60 parág. I de este mismo Código, concordante con el art. 154 parág. I del repetido código, el cómputo del término de prescripción se inició el 10 de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013, habiendo sido notificada la Resolución Sancionatoria N°211800481615 el 21 de abril de 2017; es decir, cuando la facultad de imposición de sanción de la Administración Tributaria, ya había prescrito.

En ese sentido la Resolución de Recurso jerárquico demandado fue taxativa al establecer la aplicabilidad de la Ley N° 2492 sin modificaciones, por lo que se evidencia que la Administración Tributaria se encuentra confundida, al punto de argüir cuestiones procesales no acordes a lo pedido y solventemente definido en la Resolución ahora demandada, debiendo tenerse presente lo expresado en la S.C. N° 0471/2005-R de 28 de abril de 2005, referido a la existencia de fundamentación expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

Sobre el elemento de congruencia, la instancia administrativa, describió cada una de las circunstancias vinculadas al caso, tanto de hecho como de derecho, atendiendo las pretensiones de las partes y lo resuelto en la vía constitucional, introduciendo una parte descriptiva, otra analítica y finalmente la conclusiva, por lo que no existe incongruencia porque debe considerarse íntegramente la decisión ahora demandada.

En ese entendimiento la instancia administrativa aplicó el principio de legalidad, además del principio de congruencia a los hechos suscitados y las peticiones efectuadas al caso particular, confiriendo la seguridad jurídica respectiva.

Finalmente reiteró la carencia de argumento de la acción intentada.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Dúplica:

Por memorial de réplica de fs. 89 a 93 vta., la entidad demandante, ratificó sus argumentos de la demanda presentada.

Por escrito de dúplica de fs. 96 a 99, la institución demandada reiteró los fundamentos de la contestación a la demanda, pidiendo en definitiva se la declare improbada.

Contestación del tercer interesado.

Mediante diligencia de fs. 32 se notificó al tercer interesado Ramiro Sánchez Chambi, quien no contestó a la demanda.

Decreto de Autos.

Mediante Decreto de 19 de julio de 2019, cursante a fs. 100 se emitió Autos Para Sentencia.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 3 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó a Ramiro Sánchez Chambi con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011413 de 16 de octubre de 2013, que instruyó el inicio del Proceso de Sumario Contravencional N°213100011413 de 16 de octubre de 2013 de conformidad a la previsto en el art. 168 del Cód. Trib.-2003), en concordancia con el art. 23 núm. 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada F-400 con N° de Orden 8827103 del periodo fiscal julio 2009, de 4 ..... , había acuerdo a lo establecido en el art. 165 del referido código, concordante con el art. 42 del D.S. N°27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano; asimismo, otorgó al contribuyente el plazo de 20 días para la presentación de descargos.

El 21 de abril de 2017, la AT notificó a Ramiro Sánchez Chambi con la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 de 15 de diciembre de 2015, que dispuso sancionar al indicado contribuyente con una multa del 100 % del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 1.915 UFV por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada F-400 con N° de Orden 8827103 del periodo fiscal julio 2009 en aplicación de los arts. 165 del Cód. Trib.-2003; 8 y 42 de su Reglamento.

2.- Contra esta determinación, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0835/2017 de 8 de agosto, que CONFIRMÓ la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 de 15 de diciembre de 2015; consecuentemente, mantuvo firme y subsistente la multa por Omisión de Pago de la Declaración Jurada F-400, impuesta para el periodo fiscal julio 2009.

3.- Contra la resolución de alzada, Ramiro Sánchez Chambi interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto previa acción de amparo constitucional promovida contra la Resolución AGIT RJ N°1459/2017, que fue dejada sin efecto, emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-111 2216/2018 de 22 de octubre, que REVOCÓ totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARITLPZ/ R.A. 0835/2017 de 8 de agosto, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800481615 de 15 de diciembre de 2015, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con N° de Orden 8827103 del IT del periodo fiscal julio 2009; de conformidad con lo previsto en el art. 212 parág. I, inciso a) del Cód. Trib.-2003).

## III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso se resolverá si fue o no correcto la determinación de la AGTT, al REVOCAR la Resolución de Alzada, disponiendo la prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con N° de Orden 8827103 del IT del periodo fiscal julio 2009.

## IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL.

Según lo establecido por la Ley N° 620 Transitoria para el trámite de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo en su art. 4 se establece que se aplicarán los arts. 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), hasta que sean regulados por Ley, como jurisdicción especializada, conforme establece la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 de 19 de noviembre de 2013, "Código Procesal Civil".

El art. 778 del Cód. Proc. Civ.-1975 señala: "(Procedencia) El proceso contencioso administrativo procederá en /os casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando /a 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. (art. 775)".

Por otra parte, corresponde puntualizar que evidentemente en nuestra legislación se ha previsto las diferentes modalidades de extinción extraordinaria del proceso, como es el desistimiento (que engloba al retiro de la demanda, el desistimiento del proceso, el desistimiento del derecho y los desistimientos de los recursos), también se identifica a la perención y la transacción, cada una con requisitos y tratamientos peculiares; sin embargo, no se encuentra la sustracción de materia, como forma extraordinaria de conclusión del proceso, que se identifica cuando el supuesto que sustentaba la demanda, ha desaparecido; por lo que la autoridad no puede pronunciarse sobre el fondo de la denuncia y debe declarar la sustracción de la materia, es decir, declarar extinguido el proceso, conforme ha establecido el Tribunal Constitucional en la S.C.P. N° 0697/2014 de 10 de abril cuándo determinó: "La sustracción de materia o pérdida del objeto procesal, es una previsión desarrollada por /a doctrina procesal/ y la jurisprudencia constitucional, que consiste en la imposibilidad de un juez o tribunal para pronunciarse sobre una determinada pretensión, imposibilidad que tiene como causa que los argumentos ya sea de estos de hecho o derecho han desaparecido".

Este Tribunal en Sala Plena ya resolvió casos similares, cuando estableció que: "... la sustracción de materia, consiste en la desaparición de los supuestos, hechos o normas que sustentan una acción, luego cuando esto sucede, la autoridad administrativa o jurisdiccional no podrá decidir o pronunciarse sobre algo que ya no tiene nada que lo sustente, al haberse presentado la sustracción de materia". (Resolución N° 157/2016 de 24 de agosto).

Consiguientemente se establece, que la sustracción de materia constituye un medio anormal de extinción del proceso, porque no se encuentra regulado por el legislador, pero que debe ser asumido por los Jueces y Tribunales de Justicia, porque las circunstancias de la materia justiciable sujetan a decisión, dejaron de existir por diferentes razones, impidiendo al órgano jurisdiccional, emitir un pronunciamiento de mérito, acogiendo o desestimando la pretensión deducida.

#### V. RESOLUCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Respecto a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del SIN, de los datos del proceso se evidencia que la misma, pide la revocatoria expresa de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2216/2018 de 22 de octubre, que REVOCÓ totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0835/2017 de 8 de agosto y, en consecuencia, dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria N°211800481615 de 15 de diciembre de 2015; sin embargo, dicha Resolución de Recurso AGIT-R.1 2216/2018 de 22 de octubre, fue dejada sin efecto mediante la S.C.P. N° 0168/2019-S3 de 16 de abril de 2019 que revocó la Resolución N° 257/2018 emitida por el Juzgado 26° Público Civil y Comercial del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz como Tribunal de Garantías, que concedió en parte la tutela solicitada por el sujeto pasivo y dejó sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R3 1459/2017 de 30 de octubre de 2017, de la que a consecuencia emergió la ahora demandada Resolución de Recurso AGIT-RJ 2216/2018 de 22 de octubre, sustrayendo la materia en controversia del presente proceso contencioso administrativo.

En consecuencia, no corresponde considerar en esta instancia los agravios referidos en la demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 23, toda vez que la Resolución Jerárquica demandada dejó de existir a la vida jurídica, lo contrario vulneraría el principio de congruencia.

Sobre el particular, existe sustracción de la materia en casos en los que el petitorio ha devenido en insubsistente, cuando de hecho, el supuesto que lo sustentaba ha desaparecido; por lo que el tribunal o instancia jurisdiccional no puede pronunciarse sobre el fondo de la pretensión y debe declarar la sustracción de la misma. En tal sentido, resulta entendible que la autoridad jurisdiccional ya no tiene posibilidad de pronunciarse respecto de dicho acto que ya no existe, por simple lógica. ¿Cuál sería el acto que declararía nulo si ya la propia autoridad lo hizo?; ¿Sobre qué, se puede resolver el caso?; ¿Cuál sería el acto que vulnera el derecho si este ya no existe? De tal forma, resulta indispensable para la autoridad que dispone la sustracción, precisar previamente cuál es la materia objeto de litis. Dicha materia se encuentra delimitada por el petitorio de la demanda interpuesta, es decir, cuál es el acto que lesiona el derecho vulnerado y respecto del cual se busca reponer las cosas al estado anterior a la violación de sus derechos. Por lo que, será esta autoridad jurisdiccional que se pronuncie respecto del mismo y en su caso lo declarará nulo y que vuelvan las cosas al estado anterior de la afectación del dicho acto, pero si este acto ya no existe al haberse dejado sin efecto, ello significa que las cosas sin pronunciamiento judicial, se han repuesto al estado anterior por lo que ya no tendría sustento alguno para resolver sobre la pretensión alegada al ya no existir la misma.

En otras palabras, la sustracción de la materia controvertida es una situación de hecho derivada de la naturaleza de las cosas, que como se dijo consiste en la inexistencia de un elemento esencial del proceso, el cual causa que carezca de objeto pronunciarse por parte del Tribunal sobre el fondo de la materia controvertida, (no existe materia jurídica sobre la cual pronunciarse). Por lo que, la autoridad jurisdiccional se limita a resolver en base a las pretensiones planteadas y a los hechos alegados, para reconocer o no el derecho amenazado o vulnerado, siempre que éste persista o exista, caso contrario corresponde declarar la extinción del proceso en base a la sustracción del objeto de la demanda.

Por consiguiente, ya no existe para dicha entidad la Resolución de Recurso Jerárquico, que constituye la base para el desarrollo del presente proceso contencioso administrativo, encontrándose este Supremo Tribunal de Justicia, impedido de emitir pronunciamiento sobre el fondo de la causa, en relación con las pretensiones de la demandante.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, por estar acreditada la sustracción de materia, declara EXTINGUIDA la acción promovida por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, disponiendo el ARCHIVO de obrados.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretario de Sala.





## 66-CA

**Virginia Tuco Calle c/ Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Chuquisaca**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 469 a 481, interpuesta por Virginia Tuco Calle, contra Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos-YPFB; los antecedentes adjuntos, y;

#### I. ANTECEDENTES:

Compulsados los antecedentes remitidos a este Tribunal y los argumentos expuestos en la demanda contenciosa administrativa de fs. 25 a 29, se tiene que la Autoridad Sumariante de YPFB, emitió la Resolución Final PA-ALC N° 019/2019 de 5 de junio de 2019, estableciendo responsabilidad administrativa contra Virginia Tuco Calle, imponiéndole la sanción de suspensión de cinco (5) días sin goce de haberes.

Contra la referida Resolución, el demandante interpuso recurso de revocatoria, emitiendo la Autoridad Sumariante de YPFB, la Resolución de Revocatoria PA-ALC N° 022/2019 de 9 de septiembre, que ratificó la resolución impugnada.

Contra la Resolución de Revocatoria PA-ALC N° 022/2019, la demandante interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por el Presidente Ejecutivo de YPFB, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico PRS 000080 de 18 de mayo de 2020, que confirmó la resolución recurrida.

El 5 de octubre de 2020, mediante memorial de la misma fecha, la demandante solicitó aclaración y complementación, de la Resolución de Recurso Jerárquico PRS 000080, emitiendo el Presidente Ejecutivo de YPFB, el Auto de 8 de octubre de 2020, que declaró no haber lugar a la solicitud.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico PRS 000080, Virginia Tuco Calle, interpuso demanda contenciosa administrativa de fs. 25 a 29, solicitando la nulidad de la resolución recurrida el Auto de 8 de octubre de 2020.

#### II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS:

Doctrina aplicable al caso.-

La Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.), dispone que su objeto, es establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; asimismo, regula la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

El art. 2 de la L.P.A., define que el ámbito de su aplicación, es la Administración Pública, encontrándose conformada por las administraciones: nacional, departamentales, entidades descentralizadas o desconcentradas, sistemas de regulación, Gobiernos Municipales y Universidades Públicas.

Asimismo, el art. 3 de la misma L.P.A., generaliza la aplicación de la Ley a todos los actos de la administración pública, salvo excepción contenida en Ley expresa y exime de sus normas a los siguientes actos: del Gobierno, referidas a las facultades de libre nombramiento y remoción de autoridades, del Defensor del Pueblo, del Ministerio Público; los regímenes agrario, electoral, del Sistema de Control Gubernamental, los procedimientos internos policiales y militares; y finalmente, los actos regulados por normas de derecho privado, aún, cuando fueren de la administración pública.

La normativa señalada, advierte la regulación de la actividad administrativa y el procedimiento administrativo impugnatorio del sector público, del cual es parte YPFB; sin embargo, conforme a la parte final del párrafo anterior, se excluye todos los actos de la administración pública que por su naturaleza, se encuentren regulados por normas de derecho privado y de derecho social como es el derecho laboral, entendiéndose que cuando estos actos estuvieren regulados por su normativa, no se encuentran obligados a seguir las regulaciones de la L.P.A.

Por otra parte, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pdto. Civ.-1975), establece la procedencia del proceso contencioso administrativo, exigiendo la existencia previa de oposición entre el interés público y el interés privado del administrado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere acudido previamente ante el

Poder Ejecutivo, reclamando expresamente el acto administrativo impugnado y agotando ante ese Órgano todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.

Consecuentemente, se advierte que el procedimiento administrativo impugnatorio, que regula la impugnación de actuaciones administrativas que afectan derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y su revisión vía proceso contencioso administrativo, es aquel previsto en los arts. 64 al 68 de la L.P.A. (recurso de revocatoria y recurso jerárquico) y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975; que no abarca al ámbito de la problemática expuesta en la demanda, emergente de relaciones reguladas por la L.G.T. (empleador y trabajador).

A efecto de esclarecer alguna duda sobre la aplicación y/o la inaplicabilidad del procedimiento contencioso administrativo en el caso de análisis, se debe precisar que las normas del art. 50 de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), prescriben que el Estado resolverá los conflictos laborales mediante Tribunales y organismos administrativos especializados, obligando la aplicación de la jurisdicción laboral especializada; pero, también a específicas instancias administrativas, que respeten los principios del derecho laboral y las relaciones que emergen en ese ámbito.

Es decir, la competencia de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social, se encuentra previsto en el art. 73-4 de la Ley N°025, Ley del Órgano Judicial (en adelante L.Ó.J.), que prevé: “Conocer y decidir acciones individuales o colectivas, por derechos y beneficios sociales, indemnizaciones y compensadores y, en general, conflictos que se susciten como emergencias de la aplicación de las leyes sociales, de los convenios y laudos arbitrales”; por su parte, el art. 43-h) del Código Procesal del Trabajo (en adelante Cód. Proc. Trab.), dispone como una de las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social: “De las acciones sociales individuales o colectivas, suscitadas como emergencia de la aplicación de las leyes laborales, de los convenios, de los Laudos Arbitrales, del Código de Seguridad Social en los casos previstos en dicho cuerpo de leyes, su reglamento y demás prescripciones legales conexas”.

Asimismo, el Cód. Proc. Trab. a través de sus arts. 1 y 2, instituye que este compilado adjetivo, regulará los modos y las formas del trámite y la resolución de todos los asuntos relativos a las cuestiones laborales, cuyo conocimiento corresponde a la Judicatura del Trabajo y de Seguridad Social, dotando de autonomía a los procedimientos del trabajo y eliminando todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, reforzando los poderes del juzgador y de las autoridades del trabajo, respecto a la dirección del proceso y todos los trámites en materia laboral y de seguridad social; advirtiéndose consecuentemente, que es la propia norma especial, que elimina y excluye todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, como es el caso del procedimiento impugnatorio previsto por la L.P.A. y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

La Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0591/2012 de 20 de julio, señaló: “En el contexto precedente, no es atinado afirmar que los actos de las autoridades administrativas laborales, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o la ..... laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver esos problemas, las autoridades administrativas laborales aplican las normas laborales, que aunque tienen trascendencia pública, son normas de carácter privado; por ello, a esos actos no es aplicable la señalada Ley” (Textual), línea jurisprudencial que es concordante con la exclusión normativa prevista por el art. 3-II-e) de la L.P.A., que descarta la aplicación del procedimiento impugnatorio prescrito por la señalada normativa.

Este Tribunal Supremo de Justicia en casos análogos, como en el A.S. N° 694 de 27 de noviembre de 2018, emitido por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, anuló obrados y recondujo el proceso impugnatorio por parte del demandante, ante la judicatura laboral.

El art. 15-1 de la L.Ó.J., dispone: “El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución.”.

La C.P.E. en su art. 108, refiere: “Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes” (Textual); previendo por otra parte en su art. 122, que:

“Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de La Ley” (Textual).

Resolución del caso concreto:

Revisados los antecedentes adjuntos a la demanda, se constata que la problemática traída a este Tribunal, radica en los actos administrativos emitidos en la impugnación de la Resolución Final PA-ALC N°019/2019 de 5 de junio de 2019, que estableció responsabilidad administrativa contra Virginia Tuco Calle, imponiéndole la sanción de suspensión de cinco (5) días sin goce de haberes; aspecto que, emerge de la relación laboral que existió entre la demandante y YPFB.

Al respecto, los arts. 36 y 38 del Estatuto y Estructura Orgánica de YPFB, aprobado por el Artículo Único del Decreto Supremo (en adelante D.S.) N°28324 de 113 de septiembre de 2005, establecen lo siguiente: “Artículo 36.- Los empleados de YPFB estarán, para todos los efectos legales, sujetos a la Ley General del Trabajo, así OX/70 a sus disposiciones legales conexas. (...)”



Artículo 38.- El control gubernamental de la empresa deberá realizarse conforme lo dispuesto en la Ley N°1178 Ley de Administración y Control Gubernamentales.”

En ese contexto, considerando que la relación laboral entre el demandante y YPF, se encontraba regulada por la Ley General del Trabajo (en adelante L.G.T.), corresponde recordar que el objeto de la L.G.T., es establecer la normativa en materia laboral que dirime problemáticas de derechos de carácter privado y/o social, emergentes de la relación entre los empleadores y sus trabajadores.

Consiguientemente, se establece que los actos emitidos por las autoridades administrativas de YPF, que resolvieron los conflictos emergentes del contrato de trabajo o las situaciones emergentes de la relación laboral, no se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo; puesto que, para resolver las problemáticas emergentes de las relaciones laborales, las autoridades administrativas aplican normas laborales, postulados normativos que pese a contar con trascendencia pública por regular cuestiones especiales, son normas que regulan relaciones entre particulares, así prevé el art. 1 de la L.G.T., cuando señala: “La presente Ley determina con carácter general los derechos y obligaciones emergentes de/trabajo, con excepción del agrícola, que será objeto de disposición especial Se aplica también a las explotadores del Estado y cualquiera asociación pública o privada, aunque no persigue fines de lucro, salvo las excepciones que se determinan” (Textual); por todo ello, se establece que no existe relación de dependencia jerárquica ni de aplicación regulatoria entre la normativa laboral y la normativa procedimental administrativa; es decir, la judicatura laboral no está obligada a armonizar con la Ley de Procedimiento Administrativo.

De todo lo referido, si se pretende en la demanda objeto de análisis, que este Tribunal anule obrados, atribuyendo una función apartada de la prevista por los arts. 778 del Cód. Pcto. Civ.-1975 y 3-II-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, que son normas de cumplimiento obligatorio no libradas a la voluntad y liberalidad de las partes en conflicto; estos aspectos legales, inhiben a este Tribunal admitir la demanda contenciosa administrativa interpuesta; razón por la que, en aplicación de los principios de “Dirección” y “Saneamiento Procesal”, que se ejerce de oficio, corresponde declarar la inadmisibilidad de la demanda y rechazar la misma, en mérito a los argumentos expuestos en la presente resolución.

Por consiguiente, evidenciándose que el objeto de controversia, no son actuaciones administrativas propiamente dichas, en las cuales sea el sector público, quién hubiese vulnerado o afectado algún derecho subjetivo o interés legítimo de un administrado en su relación con la administración pública; sino más bien, la posible vulneración de un derecho laboral del trabajador, dentro el ámbito social; aspecto que, es materia exclusiva del ámbito laboral, corresponde desestimar la demanda.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en cumplimiento del art. 50 de la C.P.E. y en mérito al razonamiento desarrollado, RECHAZA y declara la inadmisibilidad de la demanda contenciosa administrativa de fs. 469 a 481, interpuesta por Virginia Tuco Calle, contra Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos - YPF, salvando su derecho para accionar la vía legal que corresponda.

Procedase al desglose de la documentación presentada por el demandante, quedando en su lugar fotocopia simple y posterior archivo de obrados.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretario de Sala.



## 67-CA

**Yaneth Apaza Martela c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Santa Cruz**

### AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 31 a 39, interpuesta por Janeth Apaza Martela, impugnando la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; el Auto de admisión de 14 de septiembre de 2018 de fs. 42; el apersonamiento del tercer interesado de fs. 72 a 77; el memorial de contestación de fs. 303 a 307; el Informe SCCAYA1RA T.S.J. N° 077/2020 de 24 de julio (fs. 342), sobre el estado del proceso; el Decreto de Autos para Sentencia de 27 de junio de 2020 (fs. 343); y todo lo que en materia fue pertinente analizar.

#### I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

La demandante Janeth Apaza Martela, denunció ante la Jefatura Departamental del Trabajo, Empleo y Previsión Social de Santa Cruz, despido injustificado, solicitando reincorporación a su fuente laboral en la Universidad Autónoma Gabriel René Moreno (UAGRM), donde desempeñó funciones administrativas hasta la desvinculación efectuada el 16 de noviembre de 2017; entidad estatal que resolviendo la petición, emitió la Conminatoria de Reincorporación 3DTSC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero, disponiendo que la UAGRM, procesa a reincorporar a la trabajadora Janeth Apaza Martela, a su mismo puesto laboral, reponiendo sueldos devengados desde el despido injustificado.

La UAGRM, formuló recurso de revocatoria contra dicha determinación, que fue resuelto por la Resolución Administrativa JDTSC/R.R N° 020/18 de 22 de marzo de 2018, que CONFIRMÓ TOTALMENTE la Conminatoria impugnada; en consecuencia, la Universidad referida, el 11 de abril de 2018 interpuso recurso jerárquico contra dicha disposición.

Paralelamente la ahora demandante, planteó acción de amparo constitucional, contra la UAGRM; consiguientemente, el Juzgado 22° Público Civil de Santa Cruz, constituido en Juez de Garantías, emitió el Auto Constitucional de 23 de marzo de 2018, concediendo la tutela solicitada, dispuso se dé cumplimiento a la Conminatoria de Reincorporación JDTSC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero; por lo que, mediante Memorandum N° 234/2018 de 17 de abril, la UAGRM reincorporó al mismo cargo que ocupaba a Janeth Apaza Martela.

El Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, resolviendo el recurso jerárquico que fue planteado, emitió la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, que REVOCÓ totalmente la Resolución Administrativa JDTSC/R.R N° 020/18 de 22 de marzo de 2018, consecuentemente REVOCAR totalmente la Conminatoria de Reincorporación JDTSC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero; declinando competencia ante la judicatura laboral; en consecuencia, la UAGRM emitió el Memorandum N° 434/2018 de 16 de julio, desvinculando laboralmente a la ahora demandante.

En razón a esta determinación y ante su desconformidad, Janeth Apaza Martela interpuso el proceso contencioso administrativo, que se analiza en este Auto Supremo.

#### II. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Janeth Apaza Martela, alegó en su demanda que, en la emisión de la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, no se consideró el memorial de alegatos, presentado ante la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz, en uso de su derecho a la defensa contra el recurso de revocatoria; tampoco, se tomó en cuenta el Acta y Sentencia de la Acción de Amparo Constitucional, que concedió la tutela disponiendo el cumplimiento de la Conminatoria de Reincorporación JDTSC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero; en clara violación al principio de seguridad jurídica, derecho a la defensa y debido proceso, establecidos en los arts. 115 y 178 de la C.P.E.; pues en aplicación del art. 129 de esta Norma Suprema, la decisión que conceda la Acción de Amparo Constitucional, debe ser ejecutada inmediatamente y sin observación.

Señaló que, se vulneró su derecho a la igualdad procesal de las partes, al derecho a la defensa, al derecho a aportar pruebas, a determinar la verdad material de los hechos; pues, no se hubiese puesto en su conocimiento, el recurso jerárquico interpuesto.

Afirmó que, la Resolución Ministerial impugnada, prescindió lo dispuesto en los arts. 48 y 50 de la C.P.E., no tomó en cuenta la tutela constitucional, respecto a sus derechos de continuidad y estabilidad laboral, así como la aplicación de la primacía de la realidad

en la relación laboral; pese a la tutela y protección del Estado al sector trabajador, conforme al principio de proteccionismo ratificado en el art. 4 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2006; por lo que, se hubiese vulnerado sus derechos como mujer trabajadora.

Petitorio.

Solicitó, se emita Sentencia declarando probada la demanda; consiguientemente, se deje sin efecto la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, manteniendo firmes y subsistentes la Resolución Administrativa JDTC/R.R N° 020/18 de 22 de marzo de 2018 y la Conminatoria de Reincorporación JDTC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero.

ADMISIÓN, CONTESTACIÓN, APERSONAMIENTO DEL TERCER INTERESADO, RÉPLICA Y DECRETO DE AUTOS.

Admisión.

La demanda se admitió por Decreto de 14 de septiembre de 2018, de fs. 42.

Contestación.

Macario Lahor Cortéz Chávez, Director General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, en representación de esa cartera del Estado, contestó la demanda mediante memorial de fs. 224 a 228; negando el contenido de la misma, señaló que la declinatoria de competencia no implica vulneración de derechos; por lo que, solicitó se declare improbada la demanda.

La UAGRM, representada por su Rector Benjamín Saúl Rosas Ferrufino, a través de su apoderado René Salomón Mancilla Céspedes, se apersonó en calidad de tercero interesado, por memorial de fs. 72 a 77; argumentó, que solo la judicatura laboral tiene facultades para conocer y resolver la pretensión de la demandante, de entera naturaleza laboral; por lo que, solicitó se declare improbada la demanda.

Réplica.

Conforme a los antecedentes y al Informe SCCAYA1RA T.S.J. N° 077/2020 de 24 de julio, de fs. 342, la parte actora fue notificada (como consta en la diligencia de fs. 341) con el Decreto de 29 de noviembre de 2019, de fs. 340; transcurrido el término para la presentación de la Réplica, no se hizo uso de ese derecho; estando cumplidos los trámites se emitió el Decreto de Autos para Sentencia, a fs. 343.

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El examen de los argumentos de la demanda y antecedentes adjuntos, advierten que la demandante, solicitó a éste Tribunal, la nulidad de la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018; y como consecuencia de ello, se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa JDTC/R.R N° 020/18 de 22 de marzo de 2018 y la Conminatoria de Reincorporación JDTC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero.

Para resolver esta pretensión, se debe tomar en cuenta que, la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 (L.P.A.), prescribe como objeto de la misma, establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; asimismo, establece la regulación de la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados.

El art. 2 de la L.P.A., define como el ámbito de aplicación de esa Ley a la Administración Pública, encontrándose conformada por el Poder Ejecutivo, -ahora Órgano Ejecutivo-, que comprende la administración nacional, las departamentales, las entidades descentralizadas o desconcentradas, los sistemas de regulación, los Gobiernos Municipales y las Universidades Públicas.

También, la L.P.A., exige su aplicación a los siguientes actos administrativos: Los de gobierno referidas a las facultades de libre nombramiento y remoción de autoridades, los del Defensor del Pueblo, del Ministerio Público; los regímenes, agrario, electoral, del sistema de control gubernamental, los procedimientos internos policiales y militares; y finalmente, en su art. 3-II, inc. e), los actos regulados por normas de derecho privado, aún, cuando fueren de la administración pública.

La cita de la normativa, advierte la regulación de la actividad administrativa y el procedimiento administrativo impugnatorio del sector público, entendiéndose como sector público, a todas las entidades del Poder Ejecutivo, del cual es parte el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, resaltando; sin embargo, en la parte final del párrafo anterior, la exclusión de todos los actos de la administración pública que por su naturaleza, se encuentren regulados por normas de derecho privado, entendiéndose que cuando estos actos estuvieren regulados por normativa privada, no se encuentran obligados a seguir las regulaciones de la Ley de Procedimiento Administrativo.

De la revisión de los antecedentes del proceso, se constata que la problemática del presente proceso, tiene como objeto y emerge de relaciones laborales cuyos postulados normativos Constitucionales prevén el derecho del trabajador o trabajadora, a una fuente laboral estable, en condiciones equitativas, satisfactorias y de continuidad a la estabilidad laboral, previstos en el art. 46-1-2 de la C.P.E. y art. 10 del D.S. N° 28699, normativa -ésta última-, que prevé el procedimiento para la reincorporación laboral.

En ese contexto, se advierte la configuración de una relación laboral de carácter privado entre las partes en conflicto, relación entre particulares, regulada por el D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2006, vínculo que ha derivado a la vía administrativa en fase

conciliatoria; es decir, pasándola a una fase exclusivamente administrativa, más no contenciosa; pretendiendo ahora la actora, que a través de demanda contenciosa administrativa, se dirima el supuesto acusado error del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que a través de la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, para que esta sea dejada sin efecto, y así se determine el cumplimiento de la Conminatoria de Reincorporación JDTC/CONM N° 05/2018 de 19 de enero emitida, por la Jefatura Departamental del Trabajo de Santa Cruz.

Bajo ese orden de ideas, se tiene que; no es pertinente ni atinado concebir que, los actos administrativos emitidos por las autoridades administrativas laborales, que resuelven en la vía conciliatoria los conflictos emergentes del contrato de trabajo o las situaciones emergentes de la relación laboral, se encuentren sujetos en su solución a la Ley de Procedimiento Administrativo; pues, para resolver las problemáticas derivadas de las relaciones laborales, las autoridades administrativas laborales, aplican normas laborales, postulados normativos que pese a contar con trascendencia pública, son de carácter privado, regulando relaciones entre particulares, así prevé el art. 1 de la L.G.T. cuando señala: "La presente Ley determina con carácter general los derechos y obligaciones emergentes del trabajo, con excepción del agrícola, que será objeto de disposición especial. Se aplica también a las explotaciones del Estado y cualquiera asociación pública o privada, aunque no persiga fines de lucro, salvo las excepciones que se determinan por todo ello, se constata que no existe relación de dependencia jerárquica, entre la normativa laboral y la normativa procedimental administrativa.

Todo ello, nos lleva afirmar que, la fase administrativa laboral no está obligada a armonizar y consonar con la Ley de Procedimiento Administrativo; asimismo, dicha fase administrativa no está compelida aplicar la señalada Ley, en la impugnación de los actos administrativos laborales; toda vez que, conforme al art. 1 inc. c) de la L.P.A., uno de los objetos de la Ley, es el de: "Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados".

Por otra parte, la pretensión de Janeth Apaza Martela, es también forzar una decisión de éste Tribunal, para pronunciarse sobre el fondo de la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, sobre la conminatoria de la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz, así como del cumplimiento de una acción tutelar; intentando que ésta controversia sea dilucidada en la vía contenciosa administrativa, solicitud que no encuentra asidero legal para su debate en ésta jurisdicción, debiendo dicho planteamiento ser dirigido ante la autoridad competente.

En ese contexto, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), estatuye la procedencia del proceso contencioso administrativo, estableciendo la existencia previa de oposición entre el interés público y el interés privado del administrado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo, reclamando expresamente el acto administrativo impugnado y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.

Consecuentemente, se advierte con claridad, que el procedimiento administrativo impugnatorio, que regula la impugnación de actuaciones administrativas que afectan derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y su revisión en el proceso contencioso administrativo previsto por el art. 778 y siguientes del Cód. Pdto. Civ.-1975, es aquel previsto en los arts. 64 al 68 de la L.P.A., -recurso de revocatoria y recurso jerárquico-; y por otra parte, en un ámbito muy distinto, la resolución de conflictos laborales en la vía administrativa, como el caso presente (reincorporación), previsto por el D.S. N° 28699 en su art. 10; normativa que muestra, que las atribuciones del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, como la de sus representaciones departamentales, son eminentemente administrativas.

A efecto de despejar cualquier duda sobre la aplicación o la inaplicabilidad del procedimiento contencioso administrativo, en el caso de análisis, es menester precisar que las normas del art. 50 de la C.P.E., prescriben que el Estado resolverá los conflictos laborales mediante tribunales y organismos administrativos especializados, obligando la aplicación de la jurisdicción laboral especializada; pero también, a específicas instancias administrativas, que respeten los principios del derecho laboral y de las relaciones que emergen en ese ámbito.

Considerando, que el presente proceso fue tramitado en su fase administrativa bajo la figura legal de "reincorporación", acto administrativo final que fue objetado en fase administrativa impugnatoria, como proceso conciliatorio, motivación que nos remite a revisar las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social, previsto en el art. 73 num. 2 de la Ley del Órgano Judicial N° 025 (L.Ó.J.), que prevé: "Conocer en primera instancia, demandas que no hubieran sido conciliadas" prescribiendo asimismo, el art. 43 inc. h) del Código Procesal del Trabajo (Cód. Proc. Trab.), como una de las competencias de los Juzgados Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social: "el conocimiento de las demandas de los trabajadores que no hubiesen sido conciliados en la fase administrativa ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social y más aún, el procedimiento previsto para la reincorporación, conforme al art. 10 del D.S. N° 28699; y en caso de negativa del empleador a la reincorporación, estableciendo que el Ministerio de Trabajo impondrá multa por infracción a Leyes Sociales, pudiendo el trabajador iniciar la demanda de reincorporación ante el Juez del Trabajo y Seguridad Social, con la prueba del despido injustificado expedida por el Ministerio de Trabajo.

Asimismo, los arts. 1 y 2 del Cód. Proc. Trab., instituyen que el señalado compilado adjetivo, regulará los modos y las formas de tramitación y resolución de todos los asuntos relativos a las cuestiones laborales, cuyo conocimiento corresponde a la Judicatura del Trabajo y de Seguridad Social, dotando de autonomía a los procedimientos del trabajo y eliminando todo uso y remisión a las

normas adjetivas de otros campos jurídicos, reforzando los poderes del Juzgador y de las autoridades del trabajo, respecto a la dirección del proceso y todos los trámites en materia laboral y de seguridad social; advirtiéndose consecuentemente, que es la propia norma especial, que elimina y excluye todo uso y remisión a las normas adjetivas de otros campos jurídicos, como es el caso del procedimiento impugnatorio sancionatorio, previsto por la Ley N°2341 y el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, procedimientos que la demandante los traslada para que sean avalados por éste Tribunal; evidenciándose, que los derechos materia de controversia no son actuaciones administrativas propiamente dichas, en las cuales sea el sector público, quién hubiese vulnerado o afectado algún derecho subjetivo o interés legítimo de un administrado en su relación con la administración pública, art. 1 inc. c) de la L.P.A.; sino más bien, la posible vulneración de un derecho laboral del trabajador, dentro el ámbito privado, aspecto que, es materia con incidencia exclusiva en el ámbito laboral.

Todo ello nos lleva afirmar, que la fase administrativa laboral no está obligada a armonizar y consonar con la Ley de Procedimiento Administrativo; asimismo, la instancia administrativa no está compelida aplicar la señalada Ley, en la impugnación de los actos administrativos laborales.

La S.C.P. N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012 señaló: "En el contexto precedente, no es atinado afirmar que los actos de las autoridades administrativas laborales, que resuelven los conflictos emergentes del contrato de trabajo o la relación laboral, se encuentran sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que para resolver esos problemas, las autoridades administrativas laborales aplican las normas laborales, que aunque tienen trascendencia pública, son normas de carácter privado; por ello, a esos actos no es aplicable la señalada Ley" (sic), línea jurisprudencial concordante con la exclusión normativa, prevista por el art. 3-II inc. e) de la L.P.A., que descarta la aplicación del procedimiento impugnatorio prescrito por señalada normativa.

Así ha entendido este Tribunal en casos análogos, como el AA.SS. Nos. 694 de 27 de noviembre de 2018, 89 de 24 de mayo de 2019, Sentencia N°110 de 1 de -octubre de 2019, en los que se anuló obrados y la reconducción del proceso impugnatorio por parte del demandante, ante la judicatura laboral en la vía ordinaria.

De todo lo referido, se evidencia que el procedimiento impugnatorio en contra de la R.M. N° 712/18 de 6 de junio de 2018, tramitado en la vía administrativa laboral, deriva en la causal excluyente prevista en el art. 3-II inc. e) de la Ley N° 2341, que conforme a las normas establecidas para el procedimiento sancionador aplicables a los administrados, previstos por esa Ley, son de aplicación general en la relación de la administración, con sus administrados; y no a las relaciones laborales entre privados, competencia erróneamente interpretada por la actora; que pretende se revise un hecho controvertido y conflicto individual, en la emisión de la R.M. N° 712/18, atribuyendo a éste Órgano Jurisdiccional, una función apartada del art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y art. 3-II, inc. e) de la L.P.A.; normas de cumplimiento obligatorio, no libradas a la voluntad y liberalidad de las partes en conflicto.

Por su parte, el art. 15-1 de la L.Ó.J., dispone: "El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución' asimismo, los arts. 108 y 122 de la C.P.E., prevén: "Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes" y "Son nulos los actos de las personas que usurpen funciones que no les competen, así como los actos de las que ejercen jurisdicción o potestad que no emane de la Ley' aspectos legales que inhiben a este Tribunal entrar a la resolución de la causa interpuesta; razón por la que, en aplicación de los principios de Dirección y Saneamiento Procesal, que este Tribunal ejerce de oficio, corresponde anular obrados hasta el Auto de admisión de la demanda de fs. 42, inclusive, y declarar la inadmisibilidad y rechazo de la misma, en mérito a los argumentos expuestos en la presente resolución.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en cumplimiento del art. 50 de la C.P.E., y en mérito al razonamiento desarrollado, ANULA obrados hasta el Auto de admisión de 14 de septiembre de 2018, de fs. 42 inclusive, y RECHAZA la demanda contenciosa administrativa de fs. 31 a 39, deducida por Yaneth Apaza Martela, por su inadmisibilidad; salvando su derecho para accionar la vía legal correspondiente.

Procedase al desglose de la documentación presentada por la demandante, quedando en su lugar fotocopia simple y la devolución de los antecedentes administrativos presentados a este Tribunal y posterior archivo de obrados.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. José Antonio Revilla Martínez

Dr. Esteban Miranda Teran

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretario de Sala.





# GACETA JUDICIAL

## 2020



SALA SOCIAL I  
TOMO IV  
SENTENCIAS  
125 - 280



## Indice de Sentencias Sala Social I

Resolución	Sala	Partes	Proceso	Pág.
125	SOCIAL I	Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Logística S.A. c/ Ministerio de Medio Ambiente y Agua	Contencioso Administrativo	39
181	SOCIAL I	Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza R.L. c/ Ministerio de Minería y Metalurgia	Contencioso Administrativo	46
186	SOCIAL I	Administración de Aduana Zona Franca Industrial Patacamaya c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	54
212	SOCIAL I	Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz- Servicio De Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	59
213	SOCIAL I	LODAPOL Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	82
214	SOCIAL I	Compañía Industrial de Tabacos c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	87
215	SOCIAL I	Empresa de Arquitectura e Ingeniería PETROSUR S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	94
216	SOCIAL I	Empresa De Envases Papeles Y Cartones S.A. c/ Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	100
217	SOCIAL I	Yhensis Giovani Taboada Barrientos c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	106
218	SOCIAL I	Carlos Gerardo Pinto Montaña y Otro c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	114
219	SOCIAL I	Florentina Mamani Jancko c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	122
220	SOCIAL I	Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos	Contencioso Administrativo	126
221	SOCIAL I	Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos	Contencioso Administrativo	137
222	SOCIAL I	Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos	Contencioso Administrativo	146
223	SOCIAL I	Gerencia Grande Contribuyentes Cochabamba y Otro c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	154
224	SOCIAL I	Industrias de Aceite S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	165
239	SOCIAL I	Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera	Contencioso Administrativo	174
240	SOCIAL I	Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera	Contencioso Administrativo	182
241	SOCIAL I	Javier Fernando Basta Ghetti c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	189
242	SOCIAL I	Teodora Villanueva Marca c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	197
243	SOCIAL I	Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	202
245	SOCIAL I	Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	209
248	SOCIAL I	Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda. c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual	Contencioso Administrativo	217
249	SOCIAL I	Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	225
250	SOCIAL I	Guillermo Andrés Blanco Daneluz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	231
251	SOCIAL I	Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	238
253	SOCIAL I	Administradora de Aduana Interior Santa Cruz-Aduana Nacional c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	243
254	SOCIAL I	Administradora de la Aduana Interior de Cochabamba Aduana Nacional c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	253
260	SOCIAL I	Empresa Unipersonal Distribuidora Logístico La Torre c/ Agencia para el Desarrollo de las Macrorregiones y Zonas Fronterizas	Contencioso	261
261	SOCIAL I	Vidal Siles Escobar c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	272
262	SOCIAL I	Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera	Contencioso Administrativo	278

263	SOCIAL I	Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Ltda. c/ Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social	Contencioso Administrativo	286
264	SOCIAL I	Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	292
265	SOCIAL I	Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	298
266	SOCIAL I	Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	305
267	SOCIAL I	Administradora de la Aduana Interior de Santa Cruz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	312
270	SOCIAL I	Almacenera Boliviana S.A. c/ Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural	Contencioso Administrativo	318
271	SOCIAL I	Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	325
272	SOCIAL I	Cervecería Boliviana Nacional S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	333
273	SOCIAL I	Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Andina S.A. c/ Ministerio de Hidrocarburos	Contencioso Administrativo	339
274	SOCIAL I	Empresa Constructora Génesis Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	352
275	SOCIAL I	Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	360
276	SOCIAL I	Empresa Nacional de Electricidad ENDE c/ Servicios Eléctricos Yungas S.A.	Contencioso Administrativo	366
277	SOCIAL I	Javier Humberto Zuleta Garrón c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	378
278	SOCIAL I	Empresa Minera Paititi S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	383
279	SOCIAL I	Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/ Ministerio de Hidrocarburos	Contencioso Administrativo	392
280	SOCIAL I	Empresa Minera Paititi S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria	Contencioso Administrativo	400





# 125

**Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Logística S.A. c/ Ministerio de Medio Ambiente y Agua  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de YPFB Logística S.A., contra el ministerio de Medio ambiente y agua.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 92 a 97, interpuesta por la Sociedad Anónima que gira bajo la denominación social "YPFB Logística S.A.", representado por Luis Alberto Terán Salazar, que acredita mediante Testimonio de Poder N° 078/2017 de 5 de abril, impugnando la Resolución Ministerial AMB N° 27 de 20 de marzo de 2017, pronunciada por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, la contestación de fs. 160 a 169, el decreto de autos para sentencia de fs. 190, los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

#### Antecedentes

YPFB Logística S.A., señaló que, mediante Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 024 de 9 de junio de 2016, el Viceministerio de Medio Ambiente, Biodiversidad, Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal MMAyA, inició un proceso administrativo sancionatorio a la Empresa YPFB Logística S.A., por existir suficientes indicios para sostener que con probabilidad habría subsumido su conducta al presupuesto contenido en el art. 17 parág. II inciso a) del D.S. N° 28592 de 17 de enero de 2006; puesto que, en el momento de la contingencia supuestamente no contaba con la licencia ambiental correspondiente, luego emitió la Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 033 de 3 de agosto de 2016, que impuso sanción administrativa de multa de Bs. 716.558,3, por violación del art. 17 parág. II inciso a) del D.S. N° 28592.

El 30 de agosto de 2016 se interpuso recurso revocatorio, que fue resuelto por Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 0035 de 30 de septiembre de 2016, que CONFIRMÓ en todas sus partes la Resolución impugnada.

Esta resolución generó la interposición de recurso jerárquico, que fue resuelto a través de la Resolución Ministerial AMB N° 27 de 20 de marzo de 2017, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, que RECHAZÓ el recurso jerárquico interpuesto y CONFIRMÓ en todas sus partes la Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 035/2016 de 30 de septiembre.

#### Fundamentos de la demanda

1.- Aplicación retroactiva de una norma que no estaba vigente al momento en que se cometió la supuesta infracción.

Alegó que, la Resolución Ministerial impugnada, amparan su decisión de multar en el inciso a) del parág. II del art. 17 del D.S. N° 28592, disposición que fue publicada el 17 de enero de 2006, es decir dos años después de ocurrido el hecho que está siendo sometido al procedimiento sancionador, cuando el incidente ambiental fue en septiembre de 2004, oportunidad en la que existía aun en el ordenamiento jurídico Boliviano la norma antes señalada, estando en ese momento vigente el D.S. N° 24176, disposición a la cual debió someterse el proceso sancionatorio; aspecto que transgredió el art. 77 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo y el art. 123 de la C.P.E., habiendo con este aspecto el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, otorgado al D.S. N° 28592, la cualidad de norma retroactiva, cuando dicha posibilidad únicamente está prevista para materia laboral, si está expresamente prevista en la norma o en materia penal cuando beneficie al imputado, hipótesis que no se cumple en el presente caso, lo que vicia de nulidad la resolución demandada y todos los actuados previos, conforme determina el art. 35 parág. I inc. d) de la Ley N° 2341.

2.- Falta de legitimación pasiva de YPFB Logística S.A. y violación del art. 7 del D.S. N° 29542.

Refirió que el hecho que se sometió a sanción administrativa, ocurrió en la gestión 2004 cuando YPFB Logística S.A., se denominaba Compañía Logística de Hidrocarburos Bolivia S.A., por contracción CLHB y era de dominio privado; que por D.S. N° 29542 de 1 de mayo de 2008, se procedió a nacionalizar la CLHB a manos del Estado Boliviano, conforme estableció el art. 1 de la referida norma; asimismo el art.3, determinó que las acciones se registrarían a nombre de Yacimientos Petrolíferos

Fiscales Bolivianos (YPFB) y que los pasivos no declarados, en sus sistemas contables o contingencias futuras de orden administrativo, técnico y económico, tenían que ser pagadas por los socios que administraron CLHB y no YPFB, que recién ingresó a gestionar dicha sociedad, así estableció el art. 7 de la norma citada.

Conforme el art. 7 del D.S. N° 29542, el procedimiento administrativo sancionador debió haber sido dirigido contra los socios de la CLHB que son 1) Oiltanjing Investments Bolivia S.A., 2) Grana Y Montero S.A. y 3) GMP S.A., sociedad ésta, que se encuentra reconocida por el art. 3 del indicado Decreto Supremo; por lo que YPFB Logística S.A., no puede ser sometido a ningún procedimiento sancionador, por hechos ocurridos antes del 1ro de mayo de 2008, en razón a que no asumió ninguna contingencia económica, consecuentemente no se cuenta con interés legítimo que se tenga que defender, conforme establece el art. 11 de la Ley N° 2341.

En ese entendido, YPFB Logística S.A., no tiene legitimidad para ser parte del presente proceso, correspondiendo anularse obrados en su integridad y la autoridad competente deberá notificar con el inicio a los ex socios de CLHB, preservando el debido proceso y el derecho a la defensa, previsto por los arts. 115, 117 y 180 de la C.P.E.

La violación del art. 7 del D.S. N° 29542, ha viciado de anulabilidad del acto administrativo, conforme el art. 36-1 de la Ley N° 2341.

### 3.- Existencia de trámite pendiente cuando ocurrió el evento:

Señaló que, sin asumir personería ni legitimidad alguna, se ha demostrado ante la autoridad demandada que sobre el poliducto Camiri - Sucre, los ex gestores de CLHB, habrían presentado una solicitud de Declaratoria de Adecuación Ambiental ante la autoridad competente, que estaba en trámite cuando ocurrió el derrame en el tramo Quebrada Paso del Tigre; procedimiento que duró tiempo por qué estaba sujeto a la realización de unas auditorías ambientales que fueron ordenadas por la misma autoridad ambiental, hecho que fue acreditado con la Declaratoria de Adecuación Ambiental (DAA) de junio de 2006; consecuentemente, existe un grave error al señalar que CLHB no tenía Licencia Ambiental sobre el poliducto Camiri - Sucre, a ese fin señaló el art. 4 del Reglamento General de Gestión Ambiental, poliducto que tiene más de 50 años, por lo que no se puede pedir licencia ambiental a una obra que ya estaba operando, toda vez que la licencia ambiental es un documento que se emite con carácter previo al inicio de la construcción; que para fines sancionatorios, la tipificación tiene que ser precisa, conforme determina el art. 73 de la Ley N° 2341.

Cuando ocurrió el derrame, gestión 2004, la CLHB había presentado su solicitud de Declaratoria de Adecuación Ambiental DAA y no podía suspender las operación del Poliducto, en razón a que a través de éste llega a la Planta de Q' hora Q' hora, en Sucre, la provisión de gasolina, diesel oil, gas licuado de petróleo y kerosene, que a la vez se despacha al departamento de Potosí; que esperar la DAA, habría causado una crisis de combustible, paralización del sector productivo y de los vehículos; lo que no era posible, no teniendo otra alternativa la CLHB de seguir operando el poliducto, caso contrario, habría cometido el delito previsto y sancionado por el art. 214 del Cód. Pen.

Aspectos que demuestran que la autoridad demandada, incurrió en un error de hecho y de derecho al imponer una sanción, por un documento que estaba en trámite de obtención y CLHB no podía suspender el servicio.

### 4.- Prescripción de la potestad sancionatoria del Estado.

Refirió que, el objeto de la resolución demandada ocurrió el mes de septiembre de 2004, momento desde el cuál la autoridad ambiental tenía el derecho de iniciar el procedimiento administrativo correspondiente e imponer la sanción, si existiera la transgresión; a ese fin, citó el art. 79 de la Ley N° 2341; que aun computando el plazo de la prescripción a partir del 1 de enero de 2005, los dos años, previstos por el artículo señalado, venció el 31 de diciembre de 2007; habiendo la autoridad demandada iniciado el proceso administrativo sancionador mediante R.A. N° 024 de 9 de junio de 2016, cuando habían transcurrido 12 años desde que ocurrió el evento sancionable, no habiéndose generado ningún acto que interrumpa o suspenda la prescripción.

Los hechos descritos demuestran que la potestad sancionadora de la autoridad ambiental, al momento en que inicio el procedimiento, se encontraba prescrita, por lo tanto, no correspondía la imposición de sanción económica de ninguna naturaleza; a ese fin, como fundamento de la prescripción, citó al tratadista Guillermo Cabanellas de las Cuevas y transcribió la S.C. N° 1023/2004-R de 1 de julio.

Solicitó se declare probada la demanda y se disponga anular la Resolución Ministerial N° 27 de 20 de marzo de 2017 y todos los actuados posteriores por violación de los arts. 123 de la C.P.E. y 7 del D.S. N° 29542, o fallando en el fondo se determine la inexistencia de multa alguna por su prescripción.

### Admisión.

Por decreto de 13 de junio de 2017, de fs. 100, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la Autoridad administrativa demandada.

### Contestación.

El Ministerio de Medio Ambiente y Agua, a través del Director General de Asuntos Jurídicos, Carlos Félix Gómez García Dalenz y la Jefe de Unidad de Recursos Jerárquicos, Patricia Gutiérrez Serrudo, dependientes del referido Ministerio, por memorial de fs. 160 a 169, contestaron negativamente la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

Señalaron que la Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 024/216 de 9 de junio de 2016, surge como consecuencia de la Auditoría Ambiental por Contingencia Ambiental al representante legal del CLHB en el Área de Influencia del Derrame de Diesel Oil, producto de la ruptura del Poliducto Camiri-Sucre, instruida mediante Resolución Administrativa VRNMA N° 041/04 de 29 de octubre

de 2004, misma que determinó entre sus hallazgos que YPFB Logística S.A., al momento del suceso no contaba con la Licencia Ambiental correspondiente, presumiéndose la comisión de la infracción de impacto ambiental contenida en el inc. a) parág. II del art. 17 del D.S. N° 28592 de 17 de enero de 2006, que más allá de contar con la Declaratoria de Adecuación Ambiental, no lo exime de responsabilidad ambiental y las sanciones que deriven de dicha contingencia, a ese fin citó el art. 33-II de la referida norma.

Refirió que los recursos de revocatoria y jerárquico, constituyen en medios de impugnación en la vía administrativa disciplinaria sancionadora que tiene la eficacia de asegurar el derecho a la doble instancia, reconocidos por la Ley de Procedimiento Administrativo, a ese fin citó la S.C.P. N° 1905/2013 de 29 de octubre.

En el presente caso se evidenció, que el Viceministerio de Medio Ambiente, Bioseguridad, Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal, en su calidad de Autoridad Ambiental Competente Nacional, en ningún momento incurrió en procedimientos ilegales ni vulneró del debido proceso, por cuanto el recurrente ejerció sus derechos y recursos conforme determina el procedimiento.

Señaló que se cuenta con la certeza que las Resoluciones Administrativas VMABCCGDF N° 033 de 3 de agosto de 2016 y VMABCCGDF N° 035 de 30 de septiembre de 2016, han sido notificadas de forma extemporánea, sin embargo no suponen la nulidad del acto, pero si la responsabilidad de los servidores públicos del referido Viceministerio.

Resulta evidente que la Compañía Logística de Hidrocarburos Bolivia CLHB, actualmente YPFB Logística S.A., ha iniciado actividades sin contar con la Licencia Ambiental correspondiente, motivo por el cual se dio inicio al Proceso Administrativo Sancionatorio; que la normativa es precisa cuando establece que para iniciar una actividad o implementar una obra o proyecto debe contarse con la Licencia ambiental vigente, de no ser así se estaría incurriendo en una infracción de impacto ambiental, situación que era de conocimiento de CLHB, no pudiendo alegar que ya cuenta con la Declaración Jurada de Adecuación Ambiental.

La Autoridad Ambiental Competente Nacional (AACN), valoró las pruebas en base a las reglas de la sana crítica que operan en el criterio de los juzgadores de instancia y a las que sólo corresponde considerarla como infringidas; evidenciándose que el recurrente no presentó la debida fundamentación y prueba de descargo, lo que llevó a emitir el fallo y conforme a la línea jurisprudencial referida.

Como fundamentos fácticos y normativos de la contestación a la demanda, transcribió los arts. 33, 108, 115-II de la C.P.E., 4, 16 de la Ley N° 2341; además de señalar la naturaleza del proceso contencioso administrativo.

Por último, refirió que el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, como ente de la administración pública se rige por el principio de legitimidad, adecuándose a la legalidad objetiva y no contrariando derechos subjetivos públicos, a ese fin citó los arts. 14 y 410 de la C.P.E., 4 inc. c) y g) de la Ley N° 2341, así como la S.C. N° 1464/2004-R de 13 de septiembre.

Asimismo, señaló que la Resolución Ministerial impugnada, realizó una valoración en base a los principios de verdad material y al principio de uso real y efectivo, citando para el efecto la S.C. N° 1120/2012, así, como las normas procesales previstas por la Ley N° 2341; refrendadas por el debido proceso, previsto por la S.C. N° 1289/2010-R de 13 de septiembre; asimismo, refirió que la R.M. N° 27, se encuentra debidamente motivada y fundamentada, habiendo citado la S.C. N° 227/2010-R.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Sociedad Anónima "YPFB Logística S.A.".

Réplica

La Sociedad Anónima, denominada "YPFB Logística S.A.", por memorial de fs. 172 a 174, presentó réplica ratificando los argumentos de la demanda y su petitorio.

Dúplica.

El Ministerio de Medio Ambiente y Agua, el 2 de enero de 2018, fue notificado con el Decreto de 20 de noviembre de fs. 175, que disponía el traslado para la dúplica, no habiendo ejercido su derecho en el plazo previsto por normativa.

Tercero interesado.

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 132, el tercero interesado fue notificado el 13 de septiembre de 2017, con el tenor íntegro de la provisión citatoria; sin embargo, no se apersonó; por lo que, habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme a Ley.

## II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El Informe de Inspección Ocular N° 458/04 de 3 de septiembre de 2004, emitido por la Consultora Ambiental DMA, Ing. Teresa Coaquira, dirigida al Director de Medio Ambiente del Viceministerio de Hidrocarburos del Ministerio de Minería e Hidrocarburos, en el acápite de antecedentes, establece: "que la obra no cuenta con licencia ambiental, la empresa presentó su auditoría ambiental en diciembre del 2003, en el marco del contrato de transferencia de poliductos multipropósitos entre el Estado Boliviano y la Compañía Logística de Hidrocarburos de septiembre de 2000 (...)". Asimismo, en el acápite de Recomendaciones señala: "considerando que el impacto ambiental del derrame conlleva un peligro inminente para el ambiente, se recomienda realizar la auditoría ambiental"; cursante de fs. 1 a 5 del Anexo 1 (foliación invertida conforme al expediente).

2.- La Resolución Administrativa VRNMA N° 041/04 de 29 de octubre de 2004, en la disposición primera resolvió: "Instruir la realización de Auditoría Ambiental por contingencia, al representante legal de la Compañía Logística de Hidrocarburos Boliviana en el Área de Influencia del Derrame de Diesel OH producto de la ruptura del Poliducto Camiri-Sucre, en la quebrada del Tigre sucedido en fecha 18 de septiembre de 2004."; cursante de fs. 6 a 7 del Anexo 2.

3.- La Nota de "Entrega de Reporte Final de la Auditoría Ambiental" de 1 de agosto de 2014, con referencia: "Auditoría Ambiental del área del Derrame de Diesel Oil en la Quebrada Paso del Tigre, Progresiva KM 94+000 Poliducto Camiri-Sucre"; cursante a fs. 292 del Anexo 2.

4.- Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 024 de 9 de junio de 2016, que resolvió: "PRIMERO: Iniciar proceso administrativo sancionatorio a la empresa YPFB Logística S.A., representada por el Sr. Pablo Zubieta Arce, con domicilio en la Av. San Martín 1700, Centro Empresarial Equipetrol 3er y 4to piso de la ciudad de Santa Cruz, por existir suficientes indicios para sostener que con probabilidad habría subsumido su conducta al presupuesto contenido en el art. 17 parág. II inciso a) del D.S. N° 28592 de 17 de enero de 2006, puesto que en el momento de la contingencia supuestamente no contaba con la licencia ambiental correspondiente"; cursante de fs. 300 a 301 del Anexo 2.

5.- El Memorial de 6 de julio de 2016, presentado por YPFB Logística S.A., solicitó la prescripción del proceso administrativo sancionatorio, notificado por la Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 24, además de señalar que la notificación con el dictamen de Auditoría Ambiental por Contingencia, cuyo actuado fue realizado en fecha 16 de septiembre de 2014, está fuera de plazo conforme el D.S. N° 28592, porque transcurrió más de cinco días de conocida la supuesta infracción administrativa y cuya notificación es el 15 de junio de 2016; por lo que solicitó se declare extinguido el inicio del proceso administrativo sancionatorio y se ordene el archivo de obrados; cursante de fs. 361 a 363 del Anexo 2.

6.- Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 033 de 3 de agosto de 2016, que resolvió: "Primero: I. Conforme al inciso a) parág. II del art. 18 del Decreto Supremo N° 28592 se le impone sanción administrativa de multa a la empresa YPFB Logística S.A., representada por el Sr. Pablo Paul Zubieta Arce, por la comisión de la infracción administrativa de impacto ambiental contenida en el art. 17 parág. II inciso a) del D.S. N° 28592.

II. Instruir a la empresa YPFB Logística S.A., realizar el depósito de Bs. 716.558.3 (...) a la cuenta del Banco Unión DENOMINADA "MMAYA - VMABCCGDF - Multas por Contravención a la Ley de Medio Ambiente N° 10000011759640", en un plazo de 15 días, calendario de manera impostergable, computables a partir de la notificación con la presente resolución, debiendo inmediatamente remitirse a la Auditoría Ambiental Competente nacional el comprobante original, a los efectos de verificar el cumplimiento de la Resolución"; cursante de fs. 370 a 373 del Anexo 2.

7.- Interpuesto el recurso de revocatoria, mediante memorial de 420 a 425, fue resuelto por R.A. VMABCCGDF N° 0035 de 30 de septiembre de 2015, que CONFIRMÓ en todas sus partes la R.A. N° 033, conforme el artículo 36 parág. I inciso b) del D.S. N° 28592, por la comisión de la infracción consignada en el art. 17 parág. II inciso a) del D.S. N° 28592; cursante de fs. 439 a 444 del Anexo 3.

8.- El Memorial de recurso jerárquico, de fs. 348 a 354 del Anexo 3, fue resuelto por Resolución Ministerial - AMB N° 27 de 20 de marzo, que RECHAZÓ el Recurso Jerárquico interpuesto por YPFB Logística S.A. y CONFIRMÓ en todas sus partes la R.A. VMABCCGDF N° 035/2016 de 30 de septiembre de 2016; cursante de fs. 488 a 500 del Anexo 3.

### III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, el motivo de la Litis, tiene relación con las supuestas vulneraciones que hubiera producido el Ministerio de Medio Ambiente y Aguas, al emitir la Resolución Ministerial-AMB N° 27 de 20 de marzo de 2017, al no haber considerado la solicitud de prescripción de la potestad sancionatoria del Estado y que existe aplicación retroactiva y falta de legitimación pasiva.

### IV. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Previo a resolver la problemática identificada, corresponde, señalar lo siguiente:

Toda vez que se acusa la prescripción de la resolución administrativa sancionatoria; corresponde realizar el análisis respectivo y de comprobarse su pretensión, no se procederá a fundamentar los otros agravios formulados en la demanda por ser accesorios.

En ese entendido, corresponde señalar, que la potestad sancionadora del Estado se encuentra limitada por los principios valores, derechos y garantías previstos en la Constitución Política del Estado y en los Pactos Internacionales sobre Derechos Humanos.

La facultad sancionadora del Estado, constituida no sólo por el derecho penal, sino también por el derecho administrativo sancionador; es evidente que, en virtud al principio de constitucionalidad previsto por el art. 410 de la C.P.E., las normas sustantivas y procesales que se crean para el efecto, deben estar enmarcadas en las normas constitucionales, donde tiene un rol fundamental la parte dogmática de la Constitución Política del Estado, pero también en las normas que forman parte del bloque de constitucionalidad.



Dado el carácter sancionador del proceso disciplinario o administrativo, éste - en todas sus fases o instancias - tiene que sustanciarse y resolverse garantizando el debido proceso, que tiene como componente esencial el derecho a la defensa.

El art. 8-2-h de la Corte Americana de Derechos Humanos (C.A.D.H.), señala: "Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas: h) derecho de recurrir del fallo ante juez o tribunal superior".

Respecto al valor normativo de la Constitución Política del Estado, la jerarquía de las normas constitucionales y su obligatoriedad, la S.C.P. N° 0112/2012, precisó que: "...las normas constitucionales-principios, establecidos en el texto constitucional tienen validez normativa, prelación jerárquica y son obligatorias respecto a las normas constitucionales-reglas y con mayor relación respecto a las normas legales-reglas (contenidas en las leyes en sentido general sustantivas o procesales) por el sólo hecho de estar inscritas en la Constitución, una Constitución ideada dentro del modelo de Estado Constitucional, con todo lo que ello implica".

A partir de dichos razonamientos las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0140/2012 de 9 de mayo y 0142/2012, hicieron referencia a los límites del ejercicio de la potestad sancionadora del Estado, que: "...encuentran una barra de contención en el respeto de garantías mínimas, siendo una de ellas, el debido proceso", que de acuerdo a las mismas sentencias, "...controla y limita el campo de acción de la potestad sancionadora del Estado, a efectos de evitar una actividad arbitraria de la administración pública que se torne en ilícita. Ello en aras de la búsqueda de la materialización de los valores, en los que se sustenta el Estado Constitucional de Derecho Plurinacional Comunitario e Intercultural (art. 8. II de la C.P.E.), que en lo conducente, al ámbito sancionador disciplinario, principalmente son el de justicia y armonía".

En ese entendido, corresponde establecer el tiempo que tiene la administración pública para la imposición de la sanción administrativa y los efectos de las mismas.

La potestad sancionatoria no puede quedar indefinidamente abierta y si el Estado no ejerce el derecho que tiene de adelantar y fallar la investigación en el tiempo fijado por el legislador, ya sea por desinterés, desidia o negligencia, no puede el administrado sufrir las consecuencias que de tales hechos se derivan.

Existe la obligación de adelantar las investigaciones, sin dilaciones injustificadas, que se aplica a toda clase de actuaciones, y; por consiguiente, la justicia impartida con prontitud y eficacia no solo debe operar en los procesos penales —criminales—, sino en los de todo orden, administrativos, contravencionales, disciplinarios, etc.

Ahora bien, en cuanto hace referencia al régimen legal de la potestad sancionatoria de la Administración, de acuerdo con lo previsto en la Ley N° 2341, la regla general aplicable es la contenida en el art. 79 de la referida norma, señala: "(Prescripción de infracciones y Sanciones). Las infracciones impuestas se extinguirán en el término de un año. La prescripción de las sanciones quedará interrumpida mediante la iniciación del procedimiento de cobro, conforme a reglamentación especial para los órganos de la Administración Pública, comprendidos en el art. 2 de la presente Ley".

En relación a la prescripción, la doctrina establece, la prescripción extintiva, que se vincula con derechos que, en principio, no tienen una limitación temporal, porque dicha institución configura la desaparición de un derecho por la expiración de un cierto tiempo durante el cual su titular no lo ha ejercitado. En otros términos, la prescripción liberatoria se presenta como "un modo de extinguir los derechos y acciones ajenos, por no haberlos ejercitado el titular de ellos durante un cierto lapso o tiempo".

La prescripción extintiva constituye un principio general de derecho que adquiere presencia plasmándose positivamente en todo el espectro de los distintos ordenamientos jurídicos, resultando excluida sólo en aquellos casos donde por ley o atendida la naturaleza de la materia, se establece la imprescriptibilidad de las acciones.

La prescripción dentro del derecho administrativo sancionador, debe partir de la base que el transcurso del tiempo, en esta rama del derecho, tampoco se presenta como un elemento superfluo o insignificante, porque el tiempo tendrá consecuencias liberatorias para el supuesto infractor.

De esta manera, si no se administran adecuadamente los tiempos dentro del procedimiento sancionador, la infracción podría prescribir y la sanción puede devenir como inejecutable por prescripción, así establece el Autor Meseguer Yebra, al referir que los plazos de la prescripción contienen una doble vertiente, entendidos en primer lugar, "como un mandato dirigido a las autoridades administrativas para responder de forma eficaz y celera, y paralelamente, como un derecho del administrado a la no continuación del procedimiento sancionador. Por lo tanto, la prescripción extintiva resultaría aplicable en los casos de inactividad por parte de la Administración del Estado, esto es, cuando la Administración no ha procedido a la persecución de las infracciones administrativas durante un determinado período de tiempo, o, desde otra perspectiva, cuando estas autoridades no han ejercido su potestad sancionadora dentro de dicho supuesto".

En el caso de autos, del análisis de los fundamentos de la prescripción interpuesta por YPFB Logística S.A., así como lo resuelto en instancia inferior y jerárquica, se evidencia que, el Viceministerio de Medio Ambiente, Bioseguridad, Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal en su calidad de Autoridad Ambiental Competente Nacional (AACN) emitió la R.A. N° VMABCCGDF



N° 024/2016 de 9 de julio de 2016, que dispuso el inicio del proceso sancionatorio, puesto que en el momento de la contingencia del derrame ambiental de OIL en la quebrada Paso del Tigre, Progresiva KM 94+000, Poliducto Camiri - Sucre, ocurrido el 18 de septiembre de 2004, la Empresa YPFB Logística S.A., no contaba con licencia ambiental; y R.A. N° VMABCCGDF N° 035 de 30 de septiembre de 2016, emitida por la misma autoridad nacional, resolvió imponer sanción administrativa a YPFB Logística S.A., por la comisión de infracción administrativa de impacto ambiental contenida en el art. 17-II inc. a) del D.S. N° 28592; resoluciones emergentes del Informe de Auditoría Ambiental INF/MMAyA/ VMABCCGDF/DGMACC/ UPCAMyH N°0932/2016, que determinó que la empresa ahora recurrente, supuestamente no contaba con licencia ambiental, al momento de realizar la obra donde ocurrió el derrame, momento que es asumido por la Administración Pública, para efectos del cómputo del plazo de la prescripción.

Sin embargo, a fs. 5, cursa Informe de Inspección Ocular N° 458/04 de 30 de septiembre de 2004, del área de Derrame de Dese Oil del Poliducto Camiri-Sucre, Progresiva KM 94+000, sobre la quebrada Pasos del Tigre, que, en el segundo párrafo del acápite de Antecedentes, establece que la obra no contaba con licencia ambiental, además de recomendar la realización de la auditoría ambiental por la magnitud ambiental; informe, que dio origen a la emisión de la Resolución Administrativa VRNMA N° 041/04 de 29 de octubre de 2004, que resolvió instruir la realización de la Auditoría Ambiental por contingencia en el área antes señalada, cursante a fs. 7 del Anexo 1.

Conforme a los antecedentes y específicamente al informe referido, corresponde señalar que la Administración Pública, tenía conocimiento que la Compañía Logística de Hidrocarburos Boliviana (CLHB), actualmente YPFB Logística S.A., al momento del derrame de diesel oil en la quebrada Pasos del Tigre, no contaba con la licencia ambiental, por lo que se tiene como hecho generador y conocido de la contravención en septiembre de 2004.

En ese marco el art. 79 de la Ley N° 2341, establece que, las infracciones prescribirán en el término de dos años y que las mismas quedarán interrumpidas mediante la iniciación del proceso de cobro. El art. 80 de la norma mencionada, prevé en su parág. II, que, los procedimientos sancionadores que se establezcan para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos de la administración pública, comprendidos en el art. 2 de esa Ley, deberán considerar inexcusablemente las sucesivas etapas de iniciación, tramitación y terminación previstas por la indicada Ley de Procedimiento Administrativo y que respecto de ellos, el procedimiento sancionador contenido en esta Ley, tendrá en todo caso, carácter supletorio, esto es, aplicable ante la ausencia de norma expresa y especial.

El art. 108 del D.S. N° 27113 Reglamento a la Ley N° 2341, dispone que el procedimiento administrativo general establecido en la Ley N° 2341 para la imposición de sanciones, se aplicará al conocimiento de las infracciones administrativas que no tengan señalado un procedimiento especial en ese Reglamento.

En ese marco, al haber la Administración Pública (Viceministerio de Recursos Naturales y Medio Ambiente dependiente del Ministerio de Desarrollo Sostenible, actualmente Viceministerio de Medio Ambiente, Bioseguridad, Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal dependiente del Ministerio de Medio Ambiente y Agua), tenido conocimiento que la entonces CLHB, actualmente YPFB Logística S.A., al momento del derrame de diesel oil en la quebrada Pasos del Tigre, no contaba con la licencia ambiental; el plazo para el cómputo de la prescripción empezó a computarse desde el año 2005 venciendo los dos años el 31 de diciembre de 2007; y toda vez que el proceso sancionatorio fue realizado el 2016, mediante la emisión de la R.A. VMABCCGDF N° 024/2016 de 9 de junio de 2016, se establece que la facultad sancionatoria de la institución pública antes señalada, se encontraba prescrita, conforme establece el art. 79 de la Ley N° 2341, esto en resguardo al derecho a la defensa y el debido proceso previsto por los arts. 115-I y 117-II de la C.P.E.; no pudiendo la administración pública ejercer el mandato que establece la norma prevista en el D.S. N° 28592 o 29542 u otra, a libre albedrío, en el momento que vea por conveniente; es decir que, la potestad sancionatoria no puede quedar indefinidamente abierta, cuando tiene todos los elementos como parte del Estado de ejercer el derecho que le asiste.

En ese contexto, se establece que el Ministerio de Medio Ambiente y Aguas al momento de la emisión de la Resolución Ministerial-ANB N° 27 de 20 de marzo de 2017, no realizó una correcta aplicación de la norma y derechos consagrados precedentemente, correspondiendo reconducir los actos determinados por resoluciones inferiores, más aun cuando el recurrente mediante memorial de fs. 361 a 363, solicitó la prescripción del proceso administrativo sancionatorio dispuesto por Resolución Administrativa VMABCCGDF N° 24, consecuentemente, correspondía determinar la prescripción de la sanción impuesta, en virtud de los hechos y fundamentos expuestos en el presente fallo.

Al estar reconocida la prescripción operada, respecto de la facultad sancionatoria, ya no corresponde emitir criterio respecto de los otros argumentos de la demanda contenciosa administrativa.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ. y en virtud de los fundamentos expuestos, declara PROBADA la demanda contra la Resolución Ministerial-AMB N° 27 de 20 de marzo de 2017, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua; consecuentemente, deja sin efecto las RR.AA. Nos. VMABCCGDF 24 de 9 de junio de 2016, VMABCCGDF 033 de 3 de agosto de 2016 y Resolución Ministerial-AMB N° 27 de 20 de marzo de 2017, disponiendo la prescripción de la sanción impuesta.

Sin costas, en aplicación del art. 39 de la Ley N° 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamental.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste

Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 18 de septiembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 181

**Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza R.L. c/ Ministerio de Minería y Metalurgia  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza R.L., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/2018 de 19 de febrero de 2018, emitida por el Ministerio de Minería y Metalurgia.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa, de fs. 21 a 30 ampliada a fs. 41 a 43, seguida por Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza R.L., a través de su Presidente del Consejo de Administración José Julián Gómez Saavedra, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/2018 de 19 de febrero de 2018, emitida por el Señor Ministro de Minería y Metalurgia, el Auto de admisión de fs. 1039, el escrito de apersonamiento y la contestación negativa de la Autoridad demandada de fs. 1126 a 1134, la contestación de La Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera de fs. 1148 a 1159, en calidad de tercera interesada, el decreto de Autos de 6 de mayo de 2019, los antecedentes tanto jurisdiccionales como administrativos; y,

### I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

1.-El 14 de agosto de 2017, la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, emitió la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017, por el que resolvió:

“Primero.- declarar formalmente la reversión a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, del área minera denominada “VLADY” de veinte (20) cuadrículas, ubicada en el cantón zongo de la provincia murillo del departamento de La Paz, cuyo titular era cooperativa minera aurífera “La Esperanza” Ltda, por estar vigente el contrato de arrendamiento de la precitada cooperativa y la empresa Compañía Recherche et Explotation Minere-Rexma S.R.L. (Sucursal Bolivia), a momento de la promulgación de la ley N° 845 de 24 de octubre de 2016. “

“Segundo. - INSTRUIR a la Dirección de Catastro y Cuadrículado Minero de la AJAM registre la resolución en el Registro Minero, de conformidad a lo dispuesto en el parág. I del art. 57 de la Ley N° 535 de 28 de mayo de 2014 de Minería y Metalurgia.” (Textual), Resolución que fue notificada a Bartolomé Emilio Choque Manzano, entonces Presidente del Consejo de Administración de la Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza R.L.”, el 16 de agosto de 2017.

2. El 28 de agosto de 2017, la Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza R.L.”, interpuso recurso de revocatoria contra la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017.

3. El 5 de septiembre de 2017, la Compañía Recherche et Explotation Minere-Rexma S.R.L. (Sucursal Bolivia), representada legalmente por Viviana Callaú Balcázar, se apersona ante la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, solicitó se reconozca su apersonamiento dentro el proceso administrativo relacionado a la Reversión del Área Minera denominada “VLADY”, seguido por la Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza” S.R.L., y se notifique con todos los actuados del proceso, emitiéndose resolución que declare improcedente el recurso interpuesto en contra de la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero.

4. La Dirección Ejecutiva de la AJAM, emitió la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017 de 25 de septiembre, por la que RECHAZÓ el Recurso de Revocatoria presentado por la Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza” S.R.L., y CONFIRMÓ en todas sus partes dicho acto administrativo.

5. El 9 de octubre de 2017, Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza S.R.L., presenta recurso jerárquico, contra de la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017 de 25 de septiembre de 2017, la que fue resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/2018 de 19 de febrero de 2018, emitida por el Señor Ministro de Minería y Metalurgia, que CONFIRMO, la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017 de 25 de septiembre

Contra esta determinación, la Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza R.L.”, demandó en la vía contenciosa administrativa, impugnación que se resuelve en esta Sentencia.

### III. CONTENIDO DE LA DEMANDA

Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza S.R.L., argumentó:

Según esta Resolución, hace un reconocimiento tácito, que existe un vínculo jurídico o la existencia del contrato de riesgo compartido entre la Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza S.R.L. y la Empresa REXMA S.R.L.; y este hecho se subsume dentro de las provisiones de la Ley N° 845, para haber hecho un reconocimiento tácito, como menciona la resolución impugnada; argumentó que, la AJAM previamente debió poner en conocimiento de su Cooperativa, que su área minera sería revertida en aplicación de la Ley N° 845, y que por norma supletoria por permisión del art. 60 de la Ley N° 535, se debió aplicar la Ley N° 2341 y su reglamento, la AJAM reconoció tácitamente; que notificaron a la Cooperativa, con la resolución de reversión y les sentenciaron y luego les dijeron que se defiendan como puedan sin tomar en cuenta el principio constitucional de presunción de inocencia.

Manifestó que en aplicación del art 116-I de la C.P.E., es fundamental y trascendental a efecto de un correcto inicio de proceso y actos administrativos, donde las partes tengan la oportunidad de presentar los descargos que correspondan; alegó que la Ley N° 2341, señala en el art 33-I, que la Administración Pública notificará a los interesados todas las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus derechos Subjetivos o intereses legítimos; consecuentemente, la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM) al iniciar el proceso de reversión del área minera, estaba obligado a comunicarles esa intención de revertir el área minera; toda vez que, sus derechos subjetivos se encontraban en franca vulneración, así como el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho de defensa, poniéndoles en franca indefensión e inseguridad jurídica, porque una vez notificados hubieran presentado todas las pruebas de descargo de conformidad al art. 47 de la Ley N° 2341 concordante con el art. 37 del Reglamento de la Ley N° 2341 y de esa manera la Autoridad Competente garantizaba el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho a la defensa consagrados todos ellos en la Constitución Política del Estado, citó parte de la S.C.P. N° 0551/2017-S3 de 19 de junio.

Alegó que, la AJAM convirtió a la Ley N° 845 en una Ley inquisidora, vulnerando principios elementales de defensa, debido proceso y seguridad jurídica, señalando que no podían asumir defensa desde el inicio de la reversión, sin señalar en qué norma se ampararon y se les comunicó que los arts. 33, 34, 40, 41, 42, 44, 46, 47, 49, 50, 50 y 62 de la Ley N° 2341, no son aplicables al presente caso; cito parte de la S.C.P. N° 01 17/2013, de 1 de febrero, respecto a la supletoriedad. Afirmó que, el Director Ejecutivo Nacional de la AJAM, ha determinado prescindir de su derecho a ser oído y tener un juicio justo, emitiendo una resolución contraria a la Ley y al margen de la Ley, violentado su derecho a la legítima defensa, al margen del ordenamiento administrativo.

Argumentó que, la resolución impugnada señaló que no podían presentar pruebas, cosa fatal y sorprendente el desconocimiento de la Ley N° 2341 y su reglamento, donde de manera precisa el art. 47 de la Ley N° 2341, señala que en el procedimiento podrá acreditarse cualquier medio de prueba admisible en derecho, aspecto no acontecido, donde hubieran respondido que la misma se encuentra en proceso de demanda de nulidad de contrato de explotación minera y de escritura pública con la consiguiente cancelación en registro minero y FUNDEMPRESA, demanda presentada ante el Juez Público Mixto en lo Civil y Comercial de Caranavi, el 5 de octubre de 2016.

Citó la S.C.P. N° 1089/2012 de 5 de septiembre, que denota que uno de los elementos de la garantía del debido proceso, es el derecho fundamental a la defensa, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., que por lo señalado por la S.C. N° 1842/2003- R de 12 de diciembre, tiene dos connotaciones, la primera es el derecho que tienen las personas, cuando se encuentran sometidas a un proceso con formalidades específicas, a tener una persona idónea que pueda patrocinarles y defenderles oportunamente; mientras que la segunda, es el derecho que precautela a las personas, para que en los procesos que se les inicia, tengan conocimiento y acceso de los actuados e impugnen los mismos en igualdad de condiciones conforme a procedimiento preestablecido; por ello, es inviolable por las personas o autoridades que impidan o restrinjan su ejercicio y en caso de constatarse la restricción al derecho fundamental a la defensa, se abre la posibilidad de ser tutelado mediante el amparo constitucional, ahora acción de amparo.

Todo ello; señaló, no hace otra cosa que confirmar el pleno desconocimiento a las Leyes y normas procesales administrativas; más, las normas conexas y de manera sorprendente la AJAM señaló que la Cooperativa, presentó la demanda después de la promulgación del D.S. N° 2891 de 1 de septiembre de 2016, decreto que bajo ninguna circunstancia podía sobreponerse a la Ley N° 535; por tanto, es grosero e incongruente señalar que su demanda es posterior al mencionado Decreto.

Respecto a las facultades, atribuciones y competencias otorgadas a las Direcciones Departamentales de la AJAM; alegó que, se hizo una interpretación por demás ligera y sin sustento legal, el art. 59 de la Ley N° 535 se acomoda perfectamente a cualquier reversión y es legal la emisión y participación de las Direcciones Departamentales y Regionales; preguntándose, que párrafo, párrafo o artículo de la Ley N° 845 señala que el Ministerio de Minería y Metalurgia, actuará conjuntamente con la AJAM, en el proceso de Reversión de Autorizaciones Transitorias Especiales que tengan contratos de Riesgo Compartido y otros.

Alegó que, si la reversión procede de pleno derecho sin el debido proceso, la seguridad jurídica y otras garantías constitucionales, se estaría frente a una nacionalización de las áreas mineras que tuviesen contratos de riesgos compartidos; señaló que, se debió comunicar el inicio de procedimiento administrativo, a efectos de tomar conocimiento para invocar lo que en derecho corresponde, como la presentación de pruebas, ser oídos en juicio justo.

Afirmó que, la resolución impugnada hace referencia, a que no pueden manifestarse sobre el Director Ejecutivo Nacional de la AJAM; pues se manifestó al señalar que es nombrado por el Señor Presidente y que de acuerdo al art. 4 de la Ley N° 2341 que todas sus actuaciones se presumen legítimas, salvo disposición contraria de autoridad competente; señaló que tomaron conocimiento del PIE después, pero más allá de eso, el Ministerio de Minería y Metalurgia debió iniciar una investigación a su denuncia, no creen que

se actuara con omisión por parte del Ministerio de Minería y Metalurgia, pero al existir una Petición de Informe Escrito solicitado, por la Asamblea Nacional del Estado Plurinacional, en el sentido que el Actual Director Ejecutivo de la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, Heriberto Erik Ariñez Bazzan, no cumple con los requisitos establecidos en la Ley N° 535 de 28 de mayo de 2014, siendo que hasta el momento de ser designado Director Ejecutivo Nacional el 14 de septiembre de 2016, el Director Ejecutivo Nacional de la AJAM, contaba con 3 años y tres meses de ejercicio mal ser designado, siendo que los requisitos para acceder al más alto cargo de la AJAM, no es meramente enunciativo es imperativo por lo cual en el caso particular las resoluciones emitidas por el Director Ejecutivo Nacional de la AJAM son nulas de pleno derecho y sin efectos jurídicos, anteriores, presentes y futuros y corresponde que la AJAM desvirtúe toda esta aseveración.

#### Petitorio

Concluyó solicitando: "...la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/18, de fecha 19 de febrero de 2018, Resolución de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017, de fecha 25 de septiembre de 2017 y Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM1/2017 de 14 de agosto de 2017, por vulnerar los derechos fundamentales de la Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza R.L., al debido proceso y la seguridad jurídica, garantizados en la Constitución Política del Estado, asimismo, la reposición al estado primigenio de la autorización transitoria especial denominada "VLADY" de 20 cuadrículas mineras, ubicadas en la jurisdicción del cantón Zongo de la provincia Murillo del Departamento de La Paz"

#### Contestación a la demanda

Admitida la demanda mediante decreto de 3 de noviembre de 2016, de fs. 61, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citada, se apersonó por escrito de fs. 1126 a 1134; señalando que, la Reversión de Derecho Minero que dio pie a la demanda, se basa en el mandato de la Ley N° 845 de 24 de octubre de 2016, la AJAM, evidenciando la existencia y vigencia de una Escritura Pública de un Contrato de Explotación Minera Suscrita entre la empresa "REXMA" S.R.L., Sucursal Bolivia Y La Cooperativa Minera Aurífera "La Esperanza Ltda.", de 3 de marzo de 2008, otorgada mediante Testimonio N° 070/2008, por la cual la Cooperativa Minera "La Esperanza R.L.", declaró ser legítima concesionaria de la concesión minera denominada "VLADY", que consta de 20 cuadrículas, sobre la que acordó una explotación minera conjunta entre las partes intervinientes.

Es en tal sentido; alegó que estando reconocida la existencia y vigencia del Contrato de Explotación Minera elevado a Escritura Pública en el año 2008, se tiene que, el presupuesto contemplado por la Ley N° 845 de 24 de octubre de 2016, para la procedencia de la Reversión de Derechos Mineros se encuentra plenamente cumplido.

Argumentó, que conforme consta en los antecedentes, en observancia precisamente de lo dispuesto por el art. 115-II de la C.P.E., concordante con lo dispuesto por el art. 33 de la Ley N° 2341, referidos al derecho a la defensa y debido proceso, se comunicó oportunamente a la Cooperativa Recurrente la Resolución AJAM/DJU/RES.ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto de 2017, a fin de que en uso precisamente de las normas contenidas en la Ley de Procedimiento Administrativo, utilice los mecanismos de impugnación pertinentes, a fin de hacer conocer una probable lesión a sus derechos subjetivos a fin de que los mismos puedan ser reestablecidos en caso de presunta violación.

Conforme cursa en los antecedentes; manifestó que, se evidencia que la parte recurrente, una vez notificada con la Resolución de Reversión de Derecho Minero, fue atendida en su solicitud de fotocopias legalizadas y en su oportunidad de interposición de Recurso de Revocatoria, extremo que hace ver a todas luces, que no se violó derecho a la defensa y que se aplicaron las normas establecidas en la Ley de Procedimiento Administrativo, en cuanto a los mecanismos de impugnación.

La parte recurrente al manifestar la obligatoriedad de remisión a las normas de la Ley N° 2341, no señaló específicamente qué normas y de qué forma la mencionada Ley no fueron de aplicación por parte de la Autoridad Administrativa; puesto que, tratándose de un Acto Administrativo emanado de una Autoridad Administrativa, éste debió contemplar las normas dispuestas en la norma general como es la L.P.A.; por lo que, habiendo la resolución impugnada emanado de un servidor público, en aplicación a lo dispuesto por el art. 32 de la Ley N° 2341, se presume su eficacia y validez.

#### Petitorio

Concluyó solicitando: "...se declare improbada la demanda interpuesta por el Sr. José Julián Gómez Saavedra, en representación de la Cooperativa Minera Aurífera "La Esperanza R.L." y en consecuencia se confirme en todas sus partes la Resolución de Recurso Jerárquico emitida por el Ministerio de Minería y Metalurgia."

#### Contestación tercero interesado

Mediante escrito de fs. 74 a 80, el apoderado de la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, contestando negativamente a la demanda, señaló que la Reversión de Derecho Minero que dio pie al presente proceso, se basa en el mandato de la Ley N° 845 de 24 de octubre de 2016; la AJAM, como ente encargado de la dirección, administración superior, control y fiscalización de la actividad minera en todo el territorio del Estado, con el propósito de aplicar la referida Ley al caso en concreto, en observancia a lo establecido por art. 4 incs. c) g) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (Principios de Sometimiento pleno a la Ley



y de legalidad y presunción de legitimidad), emitió la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJURES-ADMURRDMI 2017 de 14 de agosto de 2017, por la que resolvió, declarar formalmente la Reversión a Propiedad y Domino Directo. Indivisible e Imprescriptible del Pueblo Boliviano, del área minera denominada- VLADY"; en ese sentido, a lo largo de la Resolución de Reversión de Derecho Minero referida, se realizó una valoración al cumplimiento de las causales de reversión en la Ley N° 845, art. 1, en el caso presente, se evidenció la existencia y vigencia de una Escritura Pública de un Contrato de Explotación Minera Suscrita entre la empresa "REXMA" S.R.L., Sucursal Bolivia La Cooperativa Minera Aurífera "La Esperanza de 1 de marzo de 2008, otorgada mediante Testimonio N° 070/2008 por la cual la Cooperativa Minera "La Esperanza", se declaró legítima concesionaria de la concesión minera denominada "VLADY", sobre la cual se acordó una explotación minera conjunta entre las partes intervinientes.

Estando reconocida la existencia y vigencia del Contrato de Explotación Minera elevado a Escritura Pública en el año 2008, suscrito entre una Cooperativa Minera Aurífera y una Empresa Extranjera con Sucursal en Bolivia, se tiene que el presupuesto contemplado por la Ley N° 845 de 24 de octubre de 2016 en sus arts. 1 y 2-I, para la procedencia de la Reversión de Derechos Mineros se encuentra plenamente cumplido.

Por lo que para alegar un alejamiento de la norma administrativa éste debe estar plenamente identificado, es así que pese a que el demandante a tiempo de interponer el Recurso Jerárquico y como lo hace a tiempo de interponer la demanda que se analiza, si bien ha invocado los arts. 33, 34, 40, 41, 42, 44, 46, 47, 50, 59 y 62 de la Ley de Procedimiento Administrativo, como se ha referido, no explica cómo y de qué manera los mismos habrían sido desconocidos y tenidos por inaplicables al caso de autos.

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975) y lo dispuesto por la Ley N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

#### Problemática planteada

De la revisión de la demanda, contestación y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/28 de 219 de febrero, emitida por el Señor Ministro de la Cartera de Minería y Metalurgia, confirmó fuera del marco de la Ley la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017 de 25 de septiembre y consecuentemente la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES- ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto, afectando el derecho al debido proceso en su elemento derecho a defensa y el principio de seguridad jurídica de la Cooperativa demandante.

En ese marco corresponde emitir las siguientes consideraciones de orden legal:

#### 1.- Sobre el derecho al debido proceso y a la defensa

La S.C.P. N° 0856/2015-S1 de 22 de septiembre, refirió que: "La C.P.E. en su art. 115.II, con referencia al debido proceso señala: "El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"; por su parte, el art. 117-I de la citada Ley Fundamental, establece:

"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...".

En consecuencia, de las normas citadas se infiere que el fin que busca la C.P.E., es garantizar que los procesos, tanto judiciales o administrativos, sean justos y se desarrollen dentro de las normas legales establecidas en el ordenamiento jurídico.

#### 2.- Facultad revisara del Tribunal, ante la existencia de vicios procesales que implique vulneración al debido proceso.

El art. 17-I de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.), prevé la nulidad de actos determinada por Tribunales, estableciendo que: "La revisión de actuaciones procesales será de oficio y se limitará a aquellos asuntos previstos por Ley", esta norma debe ser entendida desde la nueva visión de impartir justicia pregonada por la Constitución Política del Estado, por ello los Jueces y Tribunales, al hacer uso de la facultad de revisión de las actuaciones procesales de oficio, deben circunscribir su labor sólo a aquellos asuntos previstos por Ley.

Corresponde entonces precisar que, la revisión de oficio no debe ser entendida como una potestad absoluta; sino que, está limitada por factores legales que tienen incidencia en la trascendencia de la nulidad advertida, para ello el Juez o Tribunal antes de determinar la nulidad, está obligado a efectuar un análisis del defecto advertido teniendo presente los principios procesales de especificidad o legalidad, trascendencia, la finalidad del acto procesal, protección, convalidación, conservación y celeridad, a efectos de no incurrir en vulneración de derechos y garantías constitucionales de las partes.

Partiendo de dichos principios, debe entenderse que no todo vicio procesal por sí mismo, constituye un defecto que necesariamente tenga como efecto la declaración de la nulidad de obrados; por ello el Juez o Tribunal, frente a un acto procesal viciado, debe efectuar un análisis de relevancia, partiendo no precisamente desde la perspectiva sólo del defecto advertido, sino

esencialmente analizar si en el acto procesal existe un alejamiento ostensible de las formalidades procesales previstas por Ley que, como efecto tengan la vulneración de derechos y garantías constitucionales.

El art. 35 de la Ley de procedimiento Administrativo N° 2341 (L.P.A.), establece: "(Nulidad del Acto).-I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por Ley.

El art. 106-I del Código Procesal Civil (Cód. Proc. Civ.-2013) prescribe: "I La nulidad podrá ser declarada de oficio o a pedido de parte, en cualquier estado del proceso. por esta facultad este Tribunal está obligado a revisar si en el desarrollo del proceso judicial, no concurren actos que vulneren o lesionen normas de orden público, que tengan como efecto el desconocimiento de derechos fundamentales previstos por la C.P.E., como garantías judiciales a las partes, como el debido proceso y el derecho a defensa.; norma legal que está estrechamente ligada a lo dispuesto por el art. 35 de la L.P.A., citado precedentemente.

### 3.- Del principio de transcendencia su entendimiento jurisprudencial

Los principios procesales que regulan la nulidad procesal, ya fueron desarrollados en varios Autos Supremos emitidos por este Tribunal Supremo de Justicia, entre ellos el N° 158/2013 de 11 de abril, 169/2013 de 12 de abril, 411/2014 de 4 de agosto, 84/2015 de 6 de febrero.

Uno de los principios procesales desarrollados por la doctrina y la jurisprudencia, es el principio de transcendencia, por el cual se entiende, que, si bien resulta evidente que el alejamiento de las formas procesales ocasiona la nulidad o invalidez del acto procesal; empero esta mera desviación no puede conducir a la declaración de nulidad, razón por la cual se debe tener presente que para la procedencia de una nulidad tiene que haber un perjuicio cierto e irreparable, pues no existe nulidad sin daño o perjuicio; es decir, que previamente a declarar la nulidad se debe tenerse presente el perjuicio real que se ocasionó al justiciable con el alejamiento de las formas prescritas. Y como decía Eduardo J. Couture: "...No existe impugnación de Nulidad, en ninguna de sus formas, sino existe un interés lesionado que reclame protección. La anulación por anulación no vale."

En ese sentido, debemos entender que la regla es que los Jueces y Tribunales que administran justicia, tienen el deber ineludible de velar porque se cumplan en el proceso los presupuestos procesales y se observen las garantías del debido proceso en todos sus elementos, pues si bien es evidente que se cuenta con la facultad de anular de oficio, empero en virtud al principio constitucional de eficiencia de la justicia ordinaria, se encuentran obligados a compulsar los principios procesales que rigen las nulidades; vale decir, que la nulidad de oficio procederá cuando la Ley así lo determine o exista evidente vulneración al debido proceso en cualquiera de sus componentes; pues lo contrario significa un quebrantamiento al derecho a la justicia pronta, oportuna y sin dilaciones que tienen las partes, los cuales se hallan consagrados en el art. 115-II de la C.P.E., preceptos que se sustentan en el principio de celeridad consagrado en el art. 180-I de la referida norma.

Por lo expuesto, concluiremos señalando que no corresponden los rigorismos que tiendan a producir nulidades por anomalías o vicios procesales que no tenga incidencia trascendental en el proceso.

### 4.- La competencia procesal

Para tener un mejor entendimiento de lo que es la competencia, corresponde referirnos al art. 12 de la Ley N° 025 Ley del Órgano Judicial, que define a la competencia como: "...la facultad que tiene una magistrada o magistrado, una vocal o un vocal, una Jueza o un Juez, o autoridad indígena originaria campesina para ejercer la jurisdicción en un determinado asunto"; de igual forma, el art. 13 de la citada le establece que: "La competencia en razón del territorio se ampliará únicamente por consentimiento expreso o tácito de las partes. Es expreso cuando convienen en someterse a un Juez, que para una o ambas partes no es competente. Es tácito cuando el demandado contesta ante un Juez incompetente, sin oponer esta excepción. Se exceptúa lo dispuesto en leyes especiales".

No obstante de ello, es menester tener presente que en el Derecho Procesal, la competencia interesa al orden público y por consiguiente es improrrogable en razón de materia; en consecuencia, la facultad que tiene la parte demandante en el campo del contencioso administrativo de cuestionar la competencia del Juez en razón de materia en su primer acto, no es una limitante para que en el transcurso del proceso, o inclusive a tiempo de emitir Sentencia el Juez de oficio y en forma motivada, pueda declarar su incompetencia; porque, el instituto de la competencia judicial, conforme se tiene dicho, es de orden público y de cumplimiento obligatorio, esta facultad revisora de la competencia, cumple una finalidad de resguardar uno de los elementos más primordiales del debido proceso, conocido como es el "juez natural".

En función a ello, la Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo de 29 de diciembre de 2014 en su art. 2, establece: "(Sala especializada en materia contenciosa y contenciosa administrativa del Tribunal Supremo de Justicia) Se crea la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, como parte de la estructura del Tribunal Supremo de Justicia, con las siguientes atribuciones:

Conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública a nivel nacional.

Conocer y resolver las demandas Contenciosas Administrativas del nivel nacional, que resultaren de la oposición entre el interés público y privado.”

Por otra parte, la L.P.A. en su art. el 1, establece: “(Objeto de la Ley). La presente Ley tiene por objeto:

a) Establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; b) Hacer efectivo el ejercicio del derecho de petición ante la Administración Pública; c) Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados; (...)

Del caso en análisis

Dentro del contexto anotado y del análisis del caso, se observa que conforme cursa a fs. 21 a 43 de obrados, Cooperativa Minera Aurífera “La Esperanza” a través de su Presidente de Consejo de Administración José Julián Gómez Saavedra, se apersonó e interpuso demanda contenciosa administrativa, demandando la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 030/18, de 19 de febrero, Resolución de Revocatoria AJAM/DJU/RRR/91/2017, de 25 de septiembre y Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM1/2017 de 14 de agosto de 2017, por vulnerar los derechos fundamentales de la Cooperativa, al debido proceso y la seguridad jurídica, garantizados en la C.P.E., asimismo, la reposición al estado primigenio de la autorización transitoria especial denominada “VLADY”, acción que fue formalizada ante éste Tribunal.

En ese sentido, en la demanda interpuesta, Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza, exigió la aplicación supletoria de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (L.P.A.), considerando que la Reversión de Derecho Minero que dio pie a la presente demanda, al ser un acto administrativo emanado por una Autoridad Administrativa, debió contemplar las normas dispuestas en la norma general como es la L.P.A., acto administrativo que se encuentra dentro el cumplimiento del procedimiento previsto en la señalada Ley administrativa, invocado el incumplimiento de la ARJAM a los arts. 33, 34, 40, 41, 42, 44, 46, 47, 50, 59 y 62 de la L.P.A.

Asimismo, la demanda acusó, la ausencia de solicitud de medios de prueba, que según el demandante, debió serle solicitada por la AJAM, puesto que sus derechos subjetivos se encontraban en franca vulneración, así como el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho de defensa, dejándolos en franca indefensión e inseguridad jurídica, porque una vez notificados, hubieran presentado todas la pruebas de descargo de conformidad al art. 47 de la Ley N° 2341, concordante con el art. 37 del Reglamento de la L.P.A.; y de esa manera, la Autoridad Competente garantizaba el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho a la defensa, consagrados todos ellos en la C.P.E.

Como otra parte de su fundamentación, que al no habersele permitido ser oída antes de la emisión de la Resolución de Reversión de Derecho Minero, no se le habría permitido demostrar la vigencia en su tramitación de una Demanda de Nulidad de Contrato de Explotación Minera y de Escritura Pública con la consiguiente cancelación en el Registro Minero y FUNDEMPRESA, suscrita entre la Cooperativa Minera Aurífera La Esperanza S.R.L. y la Empresa REXMA S.R.L., que sería conocida por el Juez Público Mixto en lo Civil y Comercial de la ciudad de Caranavi, evidenciándose la vulneración a su derecho a defensa.

También puede advertirse la acusación sobre la vulneración al principio de legalidad en etapa de impugnación, invocando para ello el contenido de lo dispuesto por el arts. 28 y 52 de la L.P.A., referente al Contenido de la Resolución; asimismo, acusó la vulneración al principio de legalidad en etapa de impugnación, invocando para ello el contenido de lo dispuesto por los arts. 28 y 52 de la Ley de Procedimiento Administrativo, referente al Contenido de la Resolución.

En atención a lo anotado, resulta importante comprender que un proceso sancionatorio en la vía administrativa está regido por principios constitucionales como el del derecho a la defensa y el de ser oído en proceso justo, conforme establece el art. 115-II de la C.P.E.: “...El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa ya una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones... reconociéndolo además como un derecho, de acuerdo al art. 117-I constitucional que señala: “... Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...”; y finalmente como un principio en el que se funda la jurisdicción ordinaria establecido en el art. 180-I que dispone: “...La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez...”.

En esa línea, la jurisprudencia constitucional a través de la S.C. N° 0371/2010-R de 22 de junio, con relación al debido proceso, ha señalado que: “...constituye el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar...”.

Por su parte la S.C.P. N° 0791/2012 de 20 de agosto, señaló: “La trascendencia del debido proceso se encuentra en íntima vinculación con la realización del valor justicia en el procedimiento, así lo ha entendido este Tribunal cuando en la S.C. N° 0999/2003-R de 16 de julio, señaló que: “La importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetarlos principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento

jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes.

Su comprensión y alcance se hace extensible en toda actividad sancionadora sea en el ámbito judicial o administrativo, conforme entendió la S.C. N° 0042/2004, razonamiento que se encuentra ratificado a través de una sólida y reiterada jurisprudencia, entre otras, a través de las SS.CC. Nos. 0142/2012, 2222/2012, entre otras.

Sobre el derecho a la defensa, como parte del debido proceso, la jurisprudencia constitucional a través de la S.C. N° 1534/2003-R, de 30 de octubre manifestó: "...es la potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos interpretación constitucional, de la que se extrae que el derecho a la defensa alcanza a los siguientes ámbitos: i) el derecho a ser escuchado en el proceso; ii) el derecho a presentar prueba; iii) el derecho a hacer uso de los recursos; y iv) el derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal".

Entendimiento que fue asumido por la S.C.P. N° 1270/2012 de septiembre entre otras. En ese marco, el derecho a la defensa está configurado como un derecho fundamental, mediante el cual se exige que dentro de cualquier proceso en el que intervenga una persona, ésta sea escuchada antes de que se pronuncie un fallo; la posibilidad de hacer uso de los recursos que le franquea la ley, así como la observancia de los requisitos previstos en cada instancia procesal donde se vean afectados sus derechos, dentro de los procesos ordinarios, administrativos o de otra índole".

En ese entendimiento, de la revisión de la Ley N° 2341, en su art. 16 establece los derechos de los administrados señalando: "(Derechos de las Personas).- En su relación con la Administración Pública, las personas tienen los siguientes derechos: (...) c) A participar en un procedimiento ya iniciado cuando afecte sus derechos subjetivos e intereses legítimos; d) A conocer el estado del procedimiento en que sea parte; e) A formular alegaciones y presentar pruebas; (...); h) A obtener una respuesta fundada y motivada a las peticiones y solicitudes que formulen; i) A exigir que las actuaciones se realicen dentro de los términos y plazos del procedimiento; (...); m) A exigir que la autoridad y servidores públicos actúen con responsabilidad en el ejercicio de sus funciones. "

En el contexto descrito, se constata que la emisión de la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto de 2017, emitida por la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, que declaró la reversión a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, del área minera denominada "VLADY" de veinte (20) cuadrículas, ubicada en el cantón Zongo de la provincia murillo del Departamento de La Paz, cuyo titular era la Cooperativa Minera Aurífera "La Esperanza", por la vigencia de contrato de arrendamiento de la precitada Cooperativa y la empresa Compañía Recherche et Exploitation Minere-Rexma S.R.L. (Sucursal Bolivia), sin dar cumplimiento la AJAM a las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público previsto en el art. 1 de la L.P.A. (Objeto de la Ley).

El incumplimiento referido es advertido, de revisión de los antecedentes administrativos previos a la emisión de la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto de 2017, emitida por la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, constándose que ésta entidad no dio aplicación a la normativa prevista en el Capítulo III Requisitos de los Actos Administrativos, arts. 27 al 31, de la L.P.A., norma que establece los requisitos y formalidades del acto administrativo, que produce efectos jurídicos sobre el administrado, los elementos esenciales del acto administrativo, como ser competencia, causa, objeto, cumplimiento de los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico, fundamento y finalidad, el contenido de los actos administrativos que se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico, siendo proporcionales y adecuados a los fines previstos por el ordenamiento jurídico, acto administrativo que resulta obligatorio, exigible, ejecutable, presumiéndose su legitimidad, al cumplimiento de esta normativa.

Asimismo, tampoco se evidencia que la AJAM haya dado cumplimiento al Capítulo IV Validez y Eficacia de los Actos Administrativos, previsto en los arts. 32 al 34 de la L.P.A., normativa que establece las condiciones de validez y eficacia de los actos de la Administración Pública, presumiendo su validez y efectos desde la fecha de su notificación o publicación, toda esta normativa procesal de orden público y en consecuencia, de obligado acatamiento y cumplimiento.

En base a lo anotado, este Tribunal considera, que la emisión de la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017, emitida por la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, no dio cumplimiento al procedimiento administrativo previsto en la L.P.A., aspecto que no fue observado por la resolución de revocatoria y menos por la resolución jerárquica, omisión que atañe al quebrantamiento del debido proceso en su elemento derecho defensa, y principio de seguridad jurídica, por lo que las instancias administrativas de impugnación; previo a emisión de sus decisiones, les correspondía examinar el cumplimiento de estos derechos y principios, aspecto no acontecido en el caso en análisis.

En virtud de estos argumentos y fundamentos, se concluye que la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto de 2017, emitida por la Dirección Ejecutiva Nacional de la AJAM, ha violado

el debido proceso en su elemento derecho a defensa y a ser oída en proceso justo, que lesionan los derechos subjetivos de la Cooperativa demandante.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del Cód. Proc. Civ., en concordancia con el art. 2.2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda de fs. 21 a 30, ampliada a fs. 41 a 43, en consecuencia declara NULA y sin efectos jurídicos, la Resolución Administrativa de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RES-ADM/RRDM/1/2017 de 14 de agosto, emitida por la Dirección Ejecutiva Nacional de la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, debiendo esta entidad dar cumplimiento al procedimiento de Reversión de Derecho Minero, en el marco de las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público, previsto en la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 25 de septiembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



**186**

**Administración de Aduana Zona Franca Industrial Patacamaya c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Patacamaya, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 16, interpuesta por Eliana Raquel Zeballos Yugar, en representación legal de la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Patacamaya, dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional (en adelante AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre; el Auto de admisión de 11 de enero de 2019, a 19; la contestación a la demanda de fs. 23 a 33; la Réplica de fs. 98-99; la Dúplica de fs. 103 a 111; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 112; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 19 de octubre de 2017, la Administración Aduanera emitió el Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) N° 17CL232255C (fs. 1), que en el ítem 38 describe como mercancía chasis con motor Toyota Dyna 2012 CH:TRY230-0117960.

Asimismo, la Carta de Porte Internacional por Carretera N° 039/BOL/2017 (fs. 7) en el campo 1 y 4 consignó como remitente a Zona Franca Iquique-Chile y como destinatario a Zona Franca Industrial Patacamaya de Bolivia; asimismo, en el campo 5, se estableció como fecha de emisión del citado documento el 19 de octubre de 2017.

El 9 de noviembre de 2017, la Administración de Aduana Frontera Pisiga, emitió la Autorización de Ingreso N° 421/110/2017 (fs. 12), para la internación del vehículo chasis con motor Toyota Dyna 2012 CH: TRY230-0117960, en consideración a que se habría iniciado el tránsito aduanero con destino a Bolivia en 19 de octubre de 2017, fecha en la cual no se encontraba prohibido/restringido de importación, conforme establece el D.S. N° 3358.

Previo Informe Técnico que verificó un error de transcripción en el MIC/TDA, se inició un sumario contravencional que luego fue declarado extinguido con el pago de la multa de 1000 UFV's.

El 16 de febrero de 2018, Teodocio Poiter García Vilca, representante de la Empresa Importaciones y Exportaciones Poitiers S.R.L., mediante memorial (fs. 20) solicitó desbloqueo, valoración y aceptación de la Declaración Única de Importación (DUI) sobre el vehículo automotor ilegalmente observado, presentando en calidad de prueba la Autorización de Ingreso N° 421/021/2017 (fs. 21).

El 19 de febrero de 2018, la Administración Aduanera, a través del proveído AN- GRLGR-PATLZ-PROV-42-2018 (fs. 16 a 17) declaró la improcedencia de dicha solicitud; de igual manera, al memorial de 28 de marzo de 2018, la Administración Aduanera mediante el Proveído AN-GRLGR-PATLZ-PROV-71-2018 de 2 de abril de 2018 (fs. 26 a 27), declaró la improcedencia de dicha solicitud, argumentando que "...el registro del manifiesto fue iniciado en fecha 21/10/2017 a hrs. 12:07, mediante el usuario de la empresa de transporte internacional FOXTEX S.R.L., asignándole el número de registro 2017-421-431870; posteriormente, a hrs. 20:13 del mismo día (21/10/2017), la Administración de Aduana Frontera Pisiga procede a asignarle la respectiva 'Ruta y Plazo' a la unidad de transporte. En base a los párrafos anteriores, observando que el inicio de tránsito fue realizado el 21/10/2017 y el D.S. N° 3358 entró en vigencia el 20/10/2017 y para realizar su declaración de mercancía de importación el vehículo Chasis con motor Toyota, DYNA modelo 2012 ya tendría que haber estado en zona franca...".

Contra el citado proveído AN-GRLGR-PATLZ-PROV-71-2018 de 2 de abril, la Empresa Importaciones y Exportaciones Poitiers S.R.L. interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1070/2018 de 27 de junio (fs. 38 a 46 Anexo 1), que REVOCÓ totalmente el proveído recurrido, determinando que la Administración Aduanera dé curso a lo solicitado, se proceda al desbloqueo del sistema, para que se prosiga con los trámites necesarios para la importación del vehículo en cuestión, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo.

Contra la resolución de alzada, la AN interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre (fs. 72 a 78 Anexo 1) que CONFIRMÓ la resolución recurrida.

El 9 de enero de 2019, la AN interpuso demanda contencioso administrativa (fs. 12 a 16), contra la citada Resolución de Recurso Jerárquico, que se resuelve en la presente Sentencia.

#### FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y DEL TERCERO INTERESADO:

##### Demanda

La demanda contencioso administrativa, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-2177/2018 de 15 de octubre, alegando que la AGIT atentó contra los derechos de la Administración Aduanera, conforme a lo siguiente:

Citando los arts. 115-11, 117-1 y 180 de la C.P.E. y la S.C. N° 1315/2011-R de 26 de septiembre de 2011, denunció que la AGIT vulneró el derecho a la congruencia, como elemento del debido proceso; toda vez que la concordancia debe existir entre la parte considerativa y dispositiva y que ésta debe conservarse en todo el contenido de la resolución, tanto en los antecedentes de hecho y de derecho y resolver sobre el objeto del proceso.

Señaló que la mercancía no inició el tránsito aduanero, bajo las prerrogativas del D.S. N° 3358 de 11 de octubre de 2017; pues el vehículo chasis motor N° TRY230-0117960 Toyota Dyna 2012, de acuerdo al MIC/DTA 17CL232255C, según el recurrente, el tránsito aduanero fue iniciado el 19 de octubre de 2017 y por ello solicitó autorización para el desbloqueo, validación y aceptación de la DUI; sin embargo, luego de la impugnación tributaria sustanciada por la AGIT se dispuso se dé continuidad al trámite aduanero, resolución por el cual la AGIT de manera totalmente incongruente, soslayando los precedentes constitucionales, que deben ser cumplidos a cabalidad, en el que se debe emitir fallos y pronunciamientos acordes a los antecedentes del proceso, conforme dispone el art. 211-III de la Ley N° 2492, emitió la resolución jerárquica refiriéndose a otro vehículo que no tiene ninguna relación con el presente proceso; toda vez, que en el Considerando IV y en el fundamento técnico 1.3 hacen referencia al chasis con motor Hino Ranger 2012, CH: FD9JGA-10176; de igual manera en el punto IV.3 se refiere como mercancía, el chasis con motor Hino Ranger 2012, CH:FD9JGA-10176, no existiendo congruencia en la mercancía objeto del proceso, incongruencia que es de suma importancia sobre todo considerando que la Resolución impugnada, dispone se prosiga con el trámite de importación, iniciado por el sujeto pasivo.

Por lo que, denunció que aun siendo clara la prueba preconstituida ante la AGIT, siendo el objeto del proceso el tránsito aduanero del vehículo automotor chasis con motor Toyota Dyna, modelo 2012, Chasis N° TRY2300117960, la Resolución jerárquica de manera incongruente hace referencia y realiza su motivación sobre el tránsito aduanero de otro vehículo, distinto al impugnado en la etapa administrativa; en consecuencia no se puede exigir su cumplimiento; toda vez, que no corresponde a la verdad material de los hechos.

##### Petitorio.

Concluyó solicitando, revocar la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre; y en consecuencia, declarar firme y subsistente el Proveído AN-GRLGR-PATLZ-PROV-71-2018 de 2 de abril de 2018; o en su caso, se disponga la nulidad de la Resolución recurrida.

##### Admisión.

Mediante Auto de 11 de enero de 2019 a 19, se admitió la demanda contencioso administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975) y 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado y citación al demandado y al tercero interesado, mediante provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

##### Contestación.

La AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 23 a 33, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

La demanda no cumple con lo establecido en el art. 327 del Cod. Pdto. Civ.-1975, porque no es clara, no es precisa y no constituye un agravio que conculque normas o Leyes y sobre todo no señala de qué manera le afecta o le causa agravio a la Administración Aduanera, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, por lo que no se puede suplir esa carencia de argumentos por parte de la entidad demandante.

Señaló, que el demandante se limitó a realizar una copia textual de la resolución impugnada sin precisar ni exponer razonamientos de carácter jurídico, por lo que cree que su pretensión no fue valorada correctamente; además no señala qué normas son las que se hubiere interpretado o aplicado incorrectamente; en ese entendido, citando las Sentencias Nos. 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, que versan sobre los requisitos de la demanda y las consecuencias que marcan su incumplimiento, señaló que la demanda no tiene argumentos tácticos que conlleven a declarar improbadamente, por no demostrar jurídicamente cuáles son los agravios causados.

No puede tacharse como vulneración el principio de congruencia o querer responsabilizarse a la AGIT, por argumentos que no hacen una expresión de agravios, no siendo trascendental el reclamo de la Administración Aduanera, porque sólo está referida a la interpretación sesgada de la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 3358.

Es necesario tomar en cuenta que el aspecto cuestionado no es trascendente, porque la sola presencia de un supuesto vicio o datos técnicos, no hacen al fondo de la problemática, pues no es razón suficiente para que el Juez declare la nulidad de un acto procesal; además, el fallo no sería distinto, en mérito a que es evidente, que el 19 de octubre de 2017, se emitió el MI/DTA N° 17CL232255C; en efecto, la S.C. N° 1262/2004-R de 10 de agosto, establece que será calificado como lesivo del derecho al debido proceso, sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional; es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material y sea determinante; en el caso sólo se verifica supuestos agravios referidos al plazo de 120 días calendario, a partir de la vigencia del D.S. N° 3358, para que las mercancías alcanzadas por el art. 3 presenten la DUI, siempre que se encuentren en proceso de importación a territorio aduanero nacional, iniciado con embarque en tránsito aduanero con destino a zonas francas industriales nacionales.

El art. 102 de la Ley N° 1990 de la Ley General de Aduanas (L.G.A.) señala que el tránsito aduanero comprende tanto el nacional como internacional y siendo que la Disposición transitoria Primera, parág. I inc. b) de la misma norma, infiere que el tránsito aduanero es nacional e internacional; siendo que la Carta de Porte Internacional por Carretera señala en el rubro 5 "Lugar y fecha de emisión" Iquique Chile 19 de octubre de 2017, que se constituye en fecha de inicio del tránsito aduanero y arribo según el Manifiesto Internacional de Carga y el Parte de Recepción 234 2017 436183, el 24 de octubre de 2017 a zona Franca Comercial e Industrial Patacamaya.

En consecuencia, el inicio del tránsito aduanero (19 de octubre de 2017) es anterior a la fecha de vigencia del D.S. N° 3358 de 20 de octubre de 2017, por lo que no es evidente la observación de la Administración Aduanera, tampoco es evidente la vulneración de los principios de sometimiento pleno a la Ley, verdad material, legalidad y presunción de legitimidad establecido en el art. 4 incs. c), d) y g) de la Ley N° 2341 del Procedimiento Administrativo (L.P.A.), ni el art. 211 del Cód. Trib.

Asimismo, señaló que esta instancia jerárquica precauteló el debido proceso en sus elementos fundamentación y motivación, resolviendo los puntos denunciados, por lo que no es entendible lo señalado por la parte recurrente cuando invoca el principio de verdad material, cuando este principio está dirigido a agravios de fondo, es decir, señalar con precisión qué pruebas no fueron valoradas, cuando esta instancia jerárquica en cumplimiento al principio de verdad material, compulsó y evidenció que la instancia de alzada y la administración tributaria han valorado objetivamente la prueba, razón por la cual, al haberse verificado la inexistencia de prueba o documento que desvirtúe los cargos, no se advierte ninguna vulneración o agravio al ahora demandante.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 98-99, presentó réplica ratificando los argumentos de la demanda y su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 103 a 111, presentó dúplica pidiendo declarar improbada la demanda contencioso administrativa.

Apersonamiento del tercero interesado.

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 85, la tercera interesada, fue notificada el 6 de septiembre de 2019, con el tenor íntegro de la provisión citatoria; sin embargo, no se apersonó; por lo que, habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme a ley.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre vulnera el debido proceso en su vertiente congruencia, al haber hecho referencia al tránsito aduanero de un vehículo distinto al impugnado en la etapa administrativa.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la entidad demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante y realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Debe precisarse inicialmente que, si bien la entidad demandada cuestionó la demanda interpuesta por la parte actora, alegando que no cumpliría con los requisitos esenciales para su admisión, al no expresar de manera clara y específica cuáles serían los agravios ocasionados por la instancia jerárquica y sobre todo no señalar de qué manera le afectaría o le causaría agravio a la Administración Aduanera la Resolución jerárquica emitida por la AGIT; tal observación no resulta cierta, dado que

la demanda cumple adecuadamente los requisitos de forma y de contenido de acuerdo al art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975); en efecto, el demandante hace una relación precisa de los hechos acaecidos en el caso, señalando exactamente lo acontecido en sede administrativa, por otra parte, también invocó el derecho en el que se funda la demanda, al señalar reiteradamente la vulneración del principio de congruencia, como fundamento de su pretensión, en el que alega que el objeto del proceso es el tránsito aduanero del vehículo automotor chasis con motor Toyota Dyna, modelo 2012, chasis N° TRY23J00117960; y la resolución jerárquica impugnada de manera totalmente incongruente refirió y sentó su motivación sobre el tránsito aduanero del chasis con motor Hino Ranger 2012, CH: FD9JGA-10176, vehículo distinto al impugnado; en esa razón, se establece que la invocación del derecho en que se funda una demanda, no necesariamente implica la cita de disposiciones legales, por lo que su omisión, no autoriza la excepción de defecto legal, aunque no resulta menos cierto que la invocación del derecho en la demanda (es decir, citas legales, jurisprudencia y doctrina, aplicables al caso), resulta en muchos casos conveniente para facilitar la función judicial y el mejor encausamiento del proceso.

Ahora bien, corresponde señalar que la demanda acusa como único punto la vulneración del debido proceso en su vertiente congruencia, al haber hecho referencia, a la resolución recurrida, al tránsito aduanero de un vehículo distinto al impugnado en la etapa administrativa.

Resolviendo el objeto de controversia, en relación a la congruencia, la jurisprudencia constitucional señala: "...la congruencia abarca dos ámbitos, el primero referido a la unidad del proceso; es decir, la coherencia y vínculo que debe existir entre una resolución y otra dentro de un mismo proceso, y el segundo en cuanto a la consideración y resolución de todos los puntos puestos a consideración del juzgador, lo que significa que también debe existir coherencia y unidad de criterio dentro de una misma resolución, dado que la misma debe guardar correspondencia con todo lo expuesto a lo largo de su contenido, caso contrario carecería de congruencia, siendo inviable que luego de analizar determinados hechos se llegue a resultados distintos, vulnerando la construcción jurídica que toda resolución debe tener en aplicación y resguardo del debido proceso" (S.C.P. N° 0099/2012 de 23 de abril).

La Sentencia N° 230/2015 de 02 de junio, emitida por este Tribunal, señaló que la motivación como la congruencia conforman el derecho al debido proceso que asiste a las partes en conflicto, donde la Autoridad Administrativa no puede soslayar su labor ni sustentar su determinación en hechos que no fueron advertidos por las partes; bajo ese parámetro se ha indicado: "La motivación de las resoluciones judiciales constituye una garantía que asegura que quien adopta la decisión no lo hace por capricho, sino que tiene datos objetivos para respaldarla, por consiguiente, se ha entendido que las pretensiones o alegaciones de las partes en su demanda o recurso, conlleva a que el órgano judicial o Autoridad Administrativa no podría sustentar su decisión en hechos que no hayan sido alegados por las partes, ni resolver sobre pretensiones que no hayan sido formuladas, lo que significa la congruencia que debe contener toda resolución".

Realizada esa precisión y respaldados en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia y en las Sentencias Constitucionales, se llega a la clara convicción que el debido proceso está precedido del principio de congruencia, pues en observancia a este principio la autoridad jurisdiccional o administrativa, asegura en su fallo la estricta correspondencia entre lo peticionado y lo probado por las partes.

En el caso concreto, la AGIT resolvió en el Recurso Jerárquico lo solicitado por la Administración de Aduana Zona Franca Patacamaya, resolviendo la controversia de manera coherente con las normas Tributarias Administrativas, aduanaras y alegando los fundamentos técnico jurídicos que se configuran para confirmar la Resolución del Recurso de alzada ARIT-LPZ/R.A. 1070/2018 de 27 de julio y dejar sin efecto el Proveído AN-GRLGR-PATLZ-PROV-71-2018 de 2 de abril, para proseguir con el trámite de importación iniciado por el sujeto pasivo, conforme los requisitos establecidos en el Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo.

Pues, si bien la AGIT en la resolución jerárquica impugnada, hizo referencia como mercancía al vehículo "chasis con motor Hino Ranger 2012, CH:FD9JGA-10176, éste constituye un error de dato técnico que no hacen al fondo de la problemática jurídica aduanera, así la Sentencia N° 44/2015 de 10 de marzo, emitida por Sala Plena del Tribunal supremo de Justicia, señaló que "... no todo vicio ni toda irregularidad ocurrida en el proceso reviste relevancia jurídica, consiguientemente no todo vicio trae aparejada la invalidez del acto. En virtud al principio de trascendencia debe tenerse en cuenta el perjuicio que el acto realizado viciosamente puede ocasionar, de tal manera que si no es verdaderamente importante o relevante, carece de sentido la nulidad, pues la violación formal debe trascender en la esfera del debido proceso y tener incidencia en el derecho a la defensa de las partes; sólo así se hace viable la aplicación de la sanción de nulidad del acto"; vale decir, que un error de dato técnico o un vicio no es suficiente para que se disponga la nulidad de la Resolución Jerárquica, más aún cuando la jurisprudencia establece que ese vicio debe ser trascendente que determine un resultado probablemente distinto en la decisión judicial o coloque al justiciable en estado de indefensión; considerando además que el acto administrativo identificó correctamente el objeto y causa como es el tránsito aduanero del vehículo automotor chasis con motor Toyota DYNA, modelo 2012, chasis N° TRY2300117960; en ese sentido, se evidencia que la Resolución del Recurso Jerárquico impugnado guarda concordancia entre lo pedido por la parte recurrente y la decisión de la AGIT, en los términos dentro de los cuales quedó circunscrito el debate, por lo que no se infringió el principio del debido proceso en su elemento congruencia, puesto que la decisión final jerárquica, no se excedió al confirmar los planteamientos de la acusación inicial con la que se comenzó el presente proceso administrativo.

**Conclusión.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y la pretensión deducida en la demanda, asumiendo el control de legalidad de la actividad administrativa, que garantiza los derechos e intereses de los ciudadanos frente a las acciones de la Administración, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho, no existiendo vulneración del debido proceso en su vertiente congruencia.

**POR TANTO:**

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 16, interpuesta por Eliana Raquel Zeballos Yugar, en representación legal de la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Patacamaya, dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2177/2018 de 15 de octubre.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.





# 212

**Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz- Servicio De Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

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

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 786 a 809 vta., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante AT), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018 de 19 de noviembre; el Auto de Admisión de 25 de febrero de 2019 de fs. 812; la contestación a la demanda de fs. 894 a 946; el Decreto de Autos para Sentencia de 9 de octubre de 2019 de fs. 1044; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 31 de diciembre de 2015, la AT notificó por cédula a través de su representante legal a la Empresa de Comunicación Social EL DEBER S.A. (en adelante el contribuyente), con la Orden de Fiscalización N° 14990100164, de 24 de abril de 2014, comunicando el inicio del proceso de determinación respecto de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondiente a los periodos fiscales abril 2011 a marzo 2012; así mismo notificó el Requerimiento N° 119608 y Anexo de documentación complementaria.

El 3 de enero de 2016, mediante nota CITE: ADM 12/2016 el contribuyente, solicitó a la AT prórroga de plazo para la presentación de la documentación requerida, que fue atendida mediante Proveído N° 24-000038-16 de 13 de enero de 2016, otorgándole el plazo hasta el 1 de febrero de 2016.

El 1 de febrero de 2016, el contribuyente presentó parcialmente la documentación, según detalle que consta en Acta de Recepción de Documentos. Asimismo, solicitó nuevamente prórroga para la presentación de la documentación faltante, que fue atendida mediante Proveído N° 24-000141-16, de 3 de febrero de 2016, otorgando el plazo hasta el 5 de febrero de 2016.

El 5 de febrero de 2016, la AT emitió el Acta de Recepción de Documentos detallando la documentación presentada por el contribuyente. En la misma fecha presentó el contribuyente, solicitud de prórroga de plazo para la presentación de la documentación faltante, solicitud que fue aceptada mediante Proveído N° 24-000193 de 15 de febrero de 2016. Según Actas de Recepción de Documentos de 15 y 19 de febrero de 2016, el contribuyente presentó documentación.

El 4 de marzo de 2016, la AT notificó al contribuyente con el Requerimiento de Documentación Complementaria Orden N°149901000164, reiterando la presentación de documentación faltante. El 10 de marzo de 2016, el contribuyente presentó la documentación requerida y aclaró que no cuenta con las declaraciones juradas rectificatorias.

El 25 de mayo de 2016, la AT emitió las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 118751 y 118750, la primera por el envío de los Libros de Compras y Ventas IVA con error de registro en los periodos mayo a diciembre y la segunda por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimiento N° 119608 y nota complementaria.

El 27 de mayo de 2016, la AT notificó mediante cédula al representante legal del contribuyente, con la Vista de Cargo N° 79-29-043-16 de 25 de mayo de 2016, que establece sobre base cierta la deuda tributaria preliminar por el IVA, IT e IUE correspondiente a la gestión fiscal 2012, que comprende los periodos fiscales abril 2011 a marzo 2012, la suma total de 3.569.178.60 UFV equivalente a Bs. 7.579.864.59.-, importe que incluyó el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales contenidas en las Actas Nos. 118751 y 118750, otorgando el plazo de 30 días para formular y presentar los descargos. El 24 de junio de 2016, el contribuyente presentó descargos observando aspectos de forma y fondo.

El 30 de junio de 2016, la AT notificó por cédula al representante legal del contribuyente, con la Resolución Determinativa (R.D.) N° 79-17-206-16 de 29 de junio de 2016, que resolvió determinar sobre base cierta las obligaciones impositivas del IVA, IT e IUE, que comprende los periodos fiscales abril 2011 a marzo 2012, en 2.368.665 UFV equivalente a Bs. 5.052.341.-, importe que

incluyó tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales según Actas por Contravenciones Tributarias Nos. 118751 y 118750.

Contra la referida resolución, el contribuyente, interpuso recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0603/2016 de 12 de octubre, que ANULÓ obrados hasta la Vista de Cargo. Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, la AT interpuso recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0044/2017 de 16 de enero, que CONFIRMÓ la resolución recurrida; en consecuencia dispuso que se emita una nueva resolución.

Dando cumplimiento, la AT el 30 de diciembre de 2017, notificó mediante cédula al representante legal del contribuyente, con la Vista de Cargo N° 291779000290 de 21 de diciembre de 2017, que estableció sobre base cierta las obligaciones impositivas por el IVA, IT e IUE, correspondiente a los periodos fiscales de abril 2011 a marzo 2012, en 1.669.014 UFV equivalente a Bs.3.730.814.-, que incluyó tributo omitido actualizado, intereses y sanción por omisión de pago.

El 30 de enero de 2018, el contribuyente presentó descargos a la Vista de Cargo, señalando que habría prescrito el derecho de la AT a emitir la mencionada Vista de Cargo y cualquier acto administrativo posterior y que se debió cumplir los plazos establecidos y emitir la Vista de Cargo de forma inmediata a la notificación de la resolución jerárquica. Asimismo, formuló descargos a las observaciones realizadas a las notas fiscales y solicitó se levanten los cargos establecidos en cuanto a la determinación de gastos no deducibles por la incidencia del crédito fiscal en el IUE.

El 2 de abril de 2018, la AT notificó mediante cédula al representante legal del contribuyente, con la Resolución Determinativa N° 171879000228 de 28 de marzo de 2018 que determinó las obligaciones impositivas del IVA, IT e IUE, periodos fiscales abril 2011 a marzo 2012, en 1.474.522 equivalente a Bs. 3.320.463.-, que comprende tributo omitido actualizada, intereses y sanción por omisión de pago.

Contra la referida resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada, emitiendo la ARIT la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0555/2018 de 27 de julio, resolviendo REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa impugnada.

En conocimiento de la referida resolución, el contribuyente y la AT interpusieron Recurso Jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018 de 19 de noviembre, REVOCANDO PARCIALMENTE la resolución recurrida, dejando sin efecto parcialmente la Resolución Determinativa, respecto al IVA por Bs. 240.129, IT por Bs. 40.508 e IUE Bs. 403.211, manteniendo firme y subsistente el IVA por Bs. 333.483 y el IUE por Bs. 77.794.-.

El 21 de febrero de 2019, la AT interpuso demanda contenciosa administrativa (fs. 786 a 809 vta.) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018, que se resuelve en esta Sentencia.

## II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho, desde la notificación con la Orden de Fiscalización, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, la AT aseveró que la AGIT, vulneró el debido proceso en su vertiente de falta de fundamentación, coherencia y principio de sometimiento pleno a la Ley, principio de legalidad, imparcialidad respecto a la depuración del crédito fiscal de facturas no vinculadas a la actividad agravada, argumentando lo siguiente:

Manifestó que la AGIT, vulneró el derecho al debido proceso y defensa en su vertiente falta de fundamentación y motivación, así como el principio de sometimiento pleno a la Ley, al no haber realizado un análisis de los argumentos vertidos por la AT respecto de las observaciones realizadas para la determinación de ingresos no declarados expuestos en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, existiendo una parcialización al señalar la AGIT que es obligación de la AT, establecer quién fue el cliente que recibió y pagó el servicio respecto a espacios publicitarios, cuando es obligación del contribuyente demostrar lo contrario, conforme dispone el art. 76 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003).

Citó doctrina y la S.C.P. N° 1234/2017-S1 de 28 de diciembre, respecto a la motivación, señalando que la AGIT emitió un fallo omitiendo pronunciarse respecto a los agravios y fundamentos expuestos al momento de la presentación del recurso jerárquico y solicitó que el Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.) anule la resolución de recurso jerárquico debiendo la AGIT emitir una nueva resolución donde se pronuncie sobre todos los agravios expuestos por la AGIT.

Refirió los arts. 4 de la Ley N° 843 y 4 de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.), manifestando que la AGIT al momento de revocar la determinación de "ingresos no declarados", incurrió en flagrante vulneración del principio de sometimiento pleno a la Ley, al exigir un requisito adicional para la generación del hecho imponible, que es la existencia del pago efectuado por el servicio prestado, cuando la propia Ley, establece el nacimiento del hecho generador para la prestación de servicios; que en el presente caso, ocurrió primero la prestación de servicio de publicación, no habiendo el contribuyente registrado los pagos efectuados y menos emitió las facturas respectivas, incumpliendo sus obligaciones tributarias y solicitó se declare probada la demanda y se confirme totalmente la determinación efectuada.

Citando el punto IV.4.3 de la Resolución de Recurso Jerárquico, señaló que la AT codificó las observaciones efectuadas para cada factura y que la AGIT validó todas las facturas con un sólo concepto y se sujetó a un simple criterio para la procedencia del crédito fiscal, presuponiendo que adicionalmente a las actividades registradas por el contribuyente, éste puede realizar la actividad de generación de hechos noticiosos y/o eventos, incurriendo en violación del principio de legalidad y sometimiento pleno a la Ley, establecidos en la Ley N° 843 y L.P.A.

Alegó que el contribuyente se encontraba registrado en el Padrón con la actividad principal de Edición (radio, folletos, periodos y publicaciones periódicas) y como actividades secundarias (radio, televisión, actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados, actividades, imprenta, encuadernación, serigrafía y alquiler de bienes propios), no existiendo registro para la realización de eventos y/o hechos noticiosos como ser día del niño, caminata el deber, te de la siesta, etc., que no pueden ser consideradas como vinculadas a las actividades gravadas, no correspondiendo la validación del crédito fiscal conforme dispone el art. 8 del D.S. N° 21530.

Relacionando doctrina de Ricardo Fenochietto y la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2013 de 5 de febrero, respecto a la vinculación del gasto; refirió que la presentación de las facturas por gastos realizados por los contribuyentes fue revisada por la AT, para corroborar que tengan relación con la actividad gravada, a objeto de su validación y de verificar que los gastos no están vinculadas a la actividad gravada registrada en el Padrón de Contribuyentes, corresponde su depuración y ninguna autoridad administrativa o jurisdiccional puede suponer o realizar interpretaciones más allá de las establecidas por el contribuyente, quien es el que conoce el movimiento de su empresa y quien debió registrar dicha actividad en el padrón de contribuyentes.

Añadió que en ninguna parte del recurso de alzada el contribuyente, fundamentó ni demostró como dicha generación de hechos noticiosos y gastos incurridos a raíz de los mismos, ha incrementado las ventas de periódicos, o la edición de los mismos y que el propio contribuyente no demostró cómo dichos gastos para esos eventos, ha mejorado, incrementado o ayudado a la actividad gravada, debiendo existir un análisis de mercadeo, informes de resultados gastos versus ingresos, validando la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT) los gastos, con argumentos escuetos y apartados de la Ley.

Alegó que la AGIT, vulneró el principio de imparcialidad y el principio de sometimiento a la Ley, mostrando una preferencia al validar facturas en base a suposiciones, apartándose de lo establecido por la Ley y solicitó confirmar las observaciones realizadas por la AT, haciendo mención a la S.C. N° 0235/2015-S de 26 de febrero, respecto a la imparcialidad del Juez.

Citó la S.C. N° 1585/2014 de 19 de agosto y el párrafo v del acápite IV.4.3.8 de la Resolución de Recurso Jerárquico, manifestando que la AGIT confirmó las observaciones efectuadas por el periodo octubre/2011, sin embargo de la revisión del cuadro conclusivo se tiene la revocatoria parcial a las observaciones establecidas por la AT, que generó confusión y falta de coherencia en el fallo emitido, al no saber con certeza los montos realmente revocados y confirmados y que puede incurrir en error tanto a la AT como al contribuyente.

Manifestó, que respecto a la Factura N° 118804, la AGIT no fundamentó ni motivó las razones por las cuales revocó la observación, incumpliendo el art. 28-e) de la L.P.A., validando con el argumento de que el gasto estuvo destinado a la realización del evento "Ruta Verde"; sin embargo, el contribuyente no tiene registrado ante la AT, la actividad de generación de eventos y hechos noticiosos y no debió apartarse de lo establecido por el art. 8 de la Ley N° 843.

Señaló, que las facturas con el Código 2 de observación, que no pueden ser validadas, resultando incoherente lo manifestado por la AGIT respecto a que el contribuyente al presentar fotocopia de la publicación realizada, se encuentra vinculada a su actividad gravada, al no tener relación alguna con las actividades registradas y no puede generar crédito fiscal y transgredió los derechos de la AT, al no ser tratados con igualdad, al realizar suposiciones basadas en alegaciones del contribuyente, sin realizar un análisis de toda la documentación y argumentación realizada. Asimismo, con el mismo argumento mencionó que las facturas observadas con el Código 2.1., no se encuentran vinculadas con la actividad gravada, al estar ligados a la generación de eventos y/o hechos noticiosos.

Citó las facturas con el Código 2.3 de observación, arguyendo que no pueden ser validadas, al no estar ligadas con la actividad gravada y porque no presentó el contribuyente documentación para establecer los efectos causados sobre la importancia de su realización y/o incremento de sus ingresos a raíz de los mismos, refiriendo al efecto el art. 8 del D.S. N° 21530 y A.S. N° 293/2013 emitido por la Sala Social Administrativa del T.S.J.

Señaló, que las facturas Nos. 852, 2183, 169, 534, 853, 1402, 632, 858, 256, 170, 9562, 6067, 4415, 1538, 6085, 463 y 862, fueron validadas sin respaldo legal y técnico por la AGIT, al no estar vinculadas a la actividad gravada, y que respecto al servicio de decoración del Edificio Para Navidad, el contribuyente no demostró los motivos de la necesidad del gasto y su vinculación con el giro de la empresa.

Refirió que las facturas Nos. 2865 y 539 con el Código de observación 2.6, fueron validadas por la AGIT, no obstante que de acuerdo al contrato suscrito, la ejecución del proyecto era de responsabilidad de la empresa contratada y fueron validadas al estar en la cláusula octava del referido Contrato que el hospedaje y desplazamiento está a cargo del contribuyente. Asimismo señaló que la validación de la factura N° 2029556204950, es incongruente al basarse en la cláusula octava del contrato, incurriendo en incongruencia al existir facturas con iguales observaciones que fueron confirmadas en su depuración.

Aseveró que las facturas observadas con el Código 2.7, fueron validadas con el simple argumento que de acuerdo a documentación, la compra de combustible es para el sector de mantenimiento, no obstante que la observación de la AT, fue porque el contribuyente no presentó documentación respecto al tipo de maquinaria, equipos y/o artefactos con los cuales realizó sus actividades gravadas y que necesita la compra de combustible.

Afirmó que las facturas observadas con el Código 2 y 3, fueron validadas sin fundamentación y motivación, al no haber señalado la AGIT, en qué documento corroboró la autorización para realizar el cobro de la factura, vulnerando el debido proceso y principio de sometimiento a la Ley.

Arguyó, que el contribuyente no presentó ningún argumento respecto al Impuesto a las Transacciones (IT) y sin embargo la AGIT argumentó al respecto; asimismo citó los arts. 73, 74, 75 y 76-h) de la Ley N° 843, alegando que procedió a determinar el IT correspondiente a ingresos no declarados y que demostró la procedencia de las observaciones realizadas, además que la AGIT señaló que el contribuyente no hizo referencia a la determinación del Impuestos a las Utilidades (IUE).

Finalizó manifestando que respecto al Gross Up, el mismo no puede ser deducible, al verificar que el contribuyente procedió a incrementar montos reales del servicio, impuestos retenidos, como deducibles a efectos de la determinación de la base imponible del IUE, contraviniendo los arts. 3, 8 y 14 del D.S. N° 24051, estableciendo que los gastos registrados en exceso (gross up), no cuentan con respaldo legal y que originó la omisión de pago del IUE, gestión 2012.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda disponiendo se revoque parcialmente la resolución de recurso jerárquico; y en consecuencia, se confirme en todas sus partes de la resolución determinativa.

Admisión.

Mediante Auto de 25 de febrero de 2019 de fs. 812, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 894 a 946, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Señaló que la demanda, es una reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva, específicamente respecto al punto I.1.1 (Fundamentos de la Administración Tributaria) de la Resolución de Recurso Jerárquico que evidencia que la AT expuso los mismos fundamentos, constituyéndose en un impedimento para que el Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.) ingrese al fondo, citó la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio de 2013 emitida por la Sala Plena del T.S.J.

Asimismo manifestó, que la demanda contiene pretensiones confusas, citó la Sentencia N° 32/2016 de 20 de octubre emitida por el T.S.J., además señaló que contiene carencia de argumentos, disconformidades sin criterios objetivos y claros basados en normativa jurídica específica que sustenten su petición y no definió su petitorio, al señalar en una parte la nulidad sin individualizar los vicios de nulidad y en su petitorio la revocatoria parcial, por lo que solicitó se considere las S.C. N° 0756/2015-S2 de 8 julio, Sentencias Nos. 252/2017 de 18 de abril y 119/2017 de 13 de marzo emitidas por la Sala Plena del T.S.J.

Alegó que la AT, no asume que el contribuyente aportó documentación e incluso procedió a la cancelación parcial de las observaciones, remitiendo las boletas de pago y la aclaración de los conceptos pagados según notas NUIT 6478/2016 y 5671/2017 en las que señaló que las publicaciones se realizaron por imagen y exigencias técnicas de no mostrar espacios en blanco en el periodo impreso, por lo que no constituyen publicaciones comerciales a título oneroso y tampoco donaciones al no existir un solicitante o beneficiario, percibiendo la dinámica actividad probatoria asumida por el contribuyente y pidió se considere la Sentencia N° 72 de 4 de octubre de 2016 emitida por la Sala Contencioso y Contencioso Administrativo, Social y Administrativa Primera (SCCASA 1era) del T.S.J.

Manifestó que la AT pudo en base a sus facultades obtener mayores elementos probatorios en base a sus amplias y específicas atribuciones contenidas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 y si ello no ocurrió, no puede ser descargado sobre la objetividad de la AGIT y citó una parte del memorial de demanda como ejemplo.

Transcribiendo partes del subtítulo III.3.2 de la Vista de Cargo, Anexo I.5.1, la entidad demandante señaló que la AT observó los ingresos por publicidad no facturados, sin demostrar que las publicaciones hubiesen generado ingresos para el contribuyente, no existiendo evidencia sobre el perfeccionamiento de los hechos imposables según establece el art. 4-b) de la Ley N° 843 y que la importancia en la determinación de ingresos no declarados, radica en establecer la efectiva prestación del servicio identificando al sujeto que lo solicitó y el pago efectuado por la contraprestación, aspecto que no fue analizado y justificado por la AT. Citó la Sentencia N° 96 de 28 de octubre de 2016 emitida por la emitida por la SCCASA 1era del T.S.J., respecto a la verdad material.



Transcribió parte de la Sentencia N° 51/2017 emitida por la Sala Plena del T.S.J. que refiere los principios de legalidad y de buena fe y alegó que aplicó estrictamente el principio de legalidad emitiendo una decisión dentro los parámetros jurídicos fijados por la norma, buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del ordenamiento jurídico nacional.

Mencionó los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, art. 8 del D.S. N° 21530 y las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0064/2005, STG/RJ/00123/2006 Y STG/RJ/0156/2007, respecto de los tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal relacionando con los antecedentes administrativos y la cita textual de una parte de la demanda, argumentado que en base a la R.D. N° 171879000228, se identificaron los códigos, causales de depuración, análisis y posterior conclusión, emitió de forma objetiva y clara, en cuadros explicativos cada uno de los elementos probatorios, una resolución que se encuentra congruentemente fundamentada y que la AT no consideró lo dispuesto por el art. 211 del Cód. Trib.-2003, respecto a que las resoluciones deben basarse en hechos y antecedentes suscitados. Así mismo transcribió parte de la S.C. N° 0999/2003- R de 16 de julio respecto al debido proceso.

Sobre la factura observada con el código 1.2.3.4, señaló que dentro la documentación acompañada por el contribuyente, presentó la factura original, se evidenció la efectiva transacción y la misma fue considerada en las planillas de presupuesto y se encuentra vinculada con la actividad y expuso el cuadro en el que explicó el análisis realizado.

Con relación a las facturas observadas con el código 2, expuso a través de un cuadro detallando las facturas, el análisis realizado y argumentó que procedió a revocar la depuración de las facturas, porque observó que se encuentran vinculadas con la actividad gravada y que la AT no fundamentó las observaciones; y por el contrario, el contribuyente aportó prueba que logró desvirtuar la determinación efectuada, además señaló que la AT no revisó ni analizó la decisión jerárquica, existiendo silencio respecto a las facturas Nos. 32 y 1067983 y solicitó se considere la S.C. N° 0654/2013 de 29 de mayo y se tome en cuenta el principio de congruencia al momento de emitir la decisión.

Respecto de las facturas con el código 2.1, manifestó que conforme la actividad del contribuyente según el padrón de contribuyentes, la edición de periódicos y publicaciones periodísticas, conlleva la realización de diferentes actividades que permiten captar noticias atrayentes al público y que los gastos que deben estar respaldados con documentación fehaciente que refleje la efectiva vinculación con la actividad gravada, permitieron producir noticia y citó la Resolución de Recurso Jerárquico 0166/2013, señalando que su análisis coincide con dicho precedente administrativo, además que la AT de manera incongruente incluyó en su demanda la factura N° 46787, que no fue revocada. Asimismo expuso a través de cuadros, el análisis de las facturas por el cual fueron revocadas su depuración y puntualizó que el contribuyente requirió la utilización de diversos recursos, principalmente alimentación de los periodistas y reporteros que buscan diversas noticias y que los gastos deben estar respaldados y direccionados a cada evento por lo que correspondió revocar la depuración de crédito fiscal, mencionando al efecto la Sentencia N° 40/2018 de 19 de abril emitido por la Sala Contencioso y Contencioso Administrativo, Social y Administrativa Segunda (SCCASA 2da) del T.S.J., respecto a la validación del crédito fiscal.

Argumentó sobre las facturas observadas con el código 2.3, efectuando cuadros que detallan las facturas y análisis realizado, que de la evaluación de la prueba presentada por el contribuyente, se procedió a revocar la depuración del crédito fiscal.

Alegó respecto a las facturas observadas con el código 2.4, que la AT de manera incoherente incluyó en su demanda a la factura N°9562, cuando la misma fue confirmada su depuración; asimismo, realizando cuadros que detallan el resto de las facturas observadas, manifestó que la documentación de respaldo de las facturas, exponen la vinculación del gasto con la actividad gravada del contribuyente.

Con relación a las facturas observadas con el código 2.6, efectuando cuadros que detallan las facturas y análisis realizado, señaló que el contrato de manera clara establece en la cláusula octava, quien asume los gastos de desplazamiento.

Respecto a las facturas observadas con el código 2.7, afirmó que la AT de manera incoherente incluyó en la demanda la factura N° 4022028, que no fue objeto de revisión en alzada ni en jerárquico y respecto a las demás facturas observadas con dicho código, expuso a través de cuadros el detalle de las facturas y el análisis realizado, puntualizando que se evidenció que la compra de gasolina se encuentra respalda con los contratos de servicio y documentación contable, evidenciando su vinculación con la actividad gravada.

Sobre las facturas observadas con el código 2 y 3, de igual manera a través de cuadros detalló las facturas y el análisis realizado y aclaró que en la determinación tomó en cuenta el entendimiento establecido en la Sentencia N° 033/2016 de 20 de octubre, emitida por la SCCASA 2da del T.S.J. y consideró todas las circunstancias que dieron origen al procedimiento determinativo.

Argumentó que la revocatoria de la depuración del crédito, tiene incidencia en el IT, por lo que correspondió dejar sin efecto el impuesto omitido y que el contribuyente presentó agravios respecto de la determinación del IUE y que el crédito fiscal observado como gasto no deducible en el IUE, tiene su incidencia en la determinación del IUE y que efectuó el análisis del gross up y la norma contable N° 3 y 6.

Señaló que la Resolución Determinativa en el cuadro "Detalle de Gastos Observados por incremento al gasto", la AT observó que el gasto consignado en las cuentas de sueldos y salarios del personal eventual es superior al importe registrado en los documentos de respaldo, existiendo una diferencia que no cuenta con respaldo legal y que de acuerdo a la documentación de descargo consistente en estado de resultados comparativos sueldos eventuales, comprobantes de traspaso, comprobantes de pago, planillas de sueldos personal eventual, se evidenció que el importe observado por gross up, corresponde a las retenciones realizadas por IT (3%) e IUE (12.5%), no siendo evidente la observación de la AT y que la resolución emitida se encuentra debidamente motivada



y fundamentada en aspectos de hecho y derecho, careciendo de sustento legal la demanda. Asimismo, solicitó se tenga presente las SS.CC. Nos. 1060/2006-R y 532/2014 de 10 de marzo, manifestando que la resolución recurrida se pronunció sobre todos los puntos observados en el marco de lo dispuesto por los arts. 139-b), 144 y 211 del Cód. Trib.-2003, las SS.CC. Nos. 1249/2011-R de 10 de octubre, 1315/2011-R de 26 de septiembre, 752/2002-R, 1369/2001-R.

Aclaró que las Sentencias citadas en la demanda, no fueron revisadas ni analizadas en instancia jerárquica, por lo que no corresponde su pronunciamiento. Citó partes de la Sentencia N° 389/2017 de 6 de junio emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y la S.C. N° 0258/2007-R de 10 de abril.

Finalizó citando doctrina tributaria AGIT-RJ-0904/2017 de 29 de enero, AGIT-RJ 0019/2016, AGIT-RJ 0304/2015, sobre depuración de facturas y la S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre, Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre, 229/2014 de 15 de septiembre emitidas por la Sala Plena del T.S.J., respecto de la carga argumentativa para interponer la demanda.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Réplica y Dúplica.

La AT por memorial de fs. 986 a 997, presentó la réplica reiterando los argumentos expuestos en su demanda y ratificó su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 1000 A a 1034 vta., presentó dúplica pidiendo declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 879 a 889, se apersonó la Empresa de Comunicación Social "El Deber", en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Efectuando un resumen de las actuaciones realizadas en instancia recursiva, citó el A.S. N° 109/2014 de 16 de julio emitido por el T.S.J., respecto a la tercería cuadyuvante y presentó oposición de la acción por extinción de la obligación tributaria en aplicación del art. 2-V de la Ley N° 1105 y art. 51 del Cód. Trib.-2003, en base al auto de conclusión N° 281879003589 de 20 de diciembre de 2018, en el que la AT declaró extinta la obligación tributaria y dispuso el archivo de obrados y señaló que no existe más objeto de la Litis.

Citó doctrina, las SS.CC. Nos. 1967/2011-R de 28 de noviembre, 226/2013 de 02 de julio, 388/2013 de 17 de diciembre, 009/2014 de 3 de enero, 1898/2012 de 12 de octubre, respecto a la tutela judicial.

Refiriendo partes de los acápites IV.4.2.X, IV.4.2.xxi y IV.4.2.xxvi de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnado, manifestó que en aplicación del principio de verdad material y realidad económica, desarrolló sus actividades como medio de comunicación y que las oraciones, citas evangélicas y los avisos comerciales denominados "tacos" no son registros contables y no identifica ningún solicitante del servicio no existiendo una prestación efectiva requisito exigible por la norma para perfeccionar el hecho imponible. Señaló los arts. 1 y 4-b) de la Ley N° 843 y definiciones respecto del significado de publicidad y concluyó señalando que la AT no demostró que la publicación de avisos religiosos y citas evangélicas sea un servicio publicitario.

Alegó, que los eventos realizados no pueden confundirse como promociones empresariales reguladas por la Ley N° 060 y tampoco como actividad específica de organización de eventos para presentar espectáculos y que son actividades propias de la empresa formando parte del proceso de publicación de noticias de diversa índole, habiendo demostrado y fundamentado que todos sus gastos se encuentran relacionados con la actividad por la que percibe ingresos gravados, no habiendo demostrado la AT que se hubiese destinado bienes y servicios a favor de terceros, accionistas, directores o empleados y que en caso de existir duda razonable respecto a la vinculación, el gasto se debe demostrar de manera fehaciente que la transacción se realizó y citó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2262/2018 de 29 de octubre.

Citando los arts. 8 de la Ley N° 843 y 8 del D.S. N° 21530, argumentó que la frase "en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas" sic, fue eliminada dando lugar a que la AT interprete la vinculación entre gastos y actividad agravada, de forma directa y absoluta, contraviniendo lo dispuesto en la Ley y que al existir una falta de reglamentación, permite se interprete de manera poco objetiva y discrecional.

Argumentó que los servicios de publicación, por sí mismos no generan ingresos, los ingresos gravados fundamentalmente se originan en la venta de periódicos y la contratación de servicios publicitarios y los gastos necesarios para mantenerlos, conservarlos, aspecto que fue reconocido por la AGIT, fundamentando que los gastos incurridos por la empresa en la producción de hechos noticiosos propios, están vinculados con la actividad gravada y válidos para computar el crédito fiscal.

Respecto al gross up, citando el acápite IV.4.9.2.iv de la Resolución de Recurso Jerárquico, manifestó que la AGIT demostró y fundamentó que los impuestos fueron retenidos conforme disponen los arts. 3 y 10 de la Ley N° 843 y art. 15 del D.S. N° 24051 y los importes resultantes de dicha operación son las retenciones efectuadas y pagadas, correspondiendo deducir el importe total del pago realizado por concepto de servicios y bienes adquiridos sin recibir factura que incluye el líquido pagado más las retenciones efectuada.

Petitorio.

Solicitó se admita la oposición interpuesta y se declare firme la Resolución Jerárquica impugnada.

### III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Compulsados los argumentos expuestos en el proceso se llega a delimitar que, la controversia radica en determinar si la AGIT vulneró el debido proceso respecto a la aplicación objetiva de la Ley, derecho a la igualdad de partes, principio de imparcialidad y sometimiento pleno a la Ley, al validar el crédito fiscal de las facturas observadas por la AT por estar vinculadas a la actividad del contribuyente.

### IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

Respecto al perfeccionamiento del hecho generador el art. 4 de la Ley N° 843 dispone "...El hecho imponible se perfeccionará: a. En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, b. En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo. En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente, c. En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el artículo 3ro de esta ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas, d. En el momento del despacho aduanero, en el caso de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia."

Por otro lado el art. 8 de la Ley N° 843 refiere: "(Crédito fiscal) Del impuesto determinado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán: a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida", (sic)

De acuerdo a lo dispuesto por el art. 8 del D.S. N° 21530 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado "El crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8° inciso a) de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), es aquél originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo. A los fines de la determinación del crédito fiscal a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el Art. 15° de la Ley N° 843 (Texto ordenado vigente), sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servidos, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen..." (sic)

En este sentido, se debe tener presente el art. 70-4-5 del Cód. Trib.-2003, que establecen la obligación del contribuyente de respaldar las actividades y operaciones gravadas además de demostrar la procedencia y cuantía de sus créditos impositivos, de lo que resulta claro que con el fin de probar la efectiva realización de la transacción para el crédito fiscal, debe aportar Medios de Pago (Cheques, Tarjetas de Crédito u otros Medios Fehacientes de Pago), y documentación contable (Estados Financieros, Libros Mayores, Libros Diarios, Libros de Compra, Inventarios y otros), que permitan a la Administración Tributaria comprobar que sus operaciones son reales.

Respecto a la validez del crédito fiscal en la Sentencia N° 46/2017 15 de febrero de 2017, emitida por la Sala Plena del T.S.J. se refirió: "...la jurisprudencia tributaria, emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, mediante A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012, estableció que: "el sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4.a), concordante con el art. 8.a), de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga

vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8.a), de la Ley N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530. “Así mismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada (...) los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera.” (sic)

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en la Sentencia N° 1662/2012 de 1 de octubre, estableció que la verdad material se trata de “...aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal...(sic)

De acuerdo a la Doctrina, corresponde citar a Ricardo Fenochietto en su obra “Impuesto al Valor Agregado” respecto al crédito fiscal manifiesta: “..., además de los requisitos que la normativa señala, existen otros que no surgen de ésta, pero que deben cumplirse para que proceda el cómputo del crédito fiscal. Entre estos requisitos, el autor refiere que: “En todos los supuestos comprendidos en las normas (...) el hecho imponible se perfeccionará en tanto medie la efectiva existencia de los bienes y éstos hayan sido puestos a disposición del comprador.” vale decir la transferencia -se entiende onerosa- de los bienes, lo cual supone el nacimiento del hecho imponible y con ello la configuración del objeto del IVA (...) que las facultades de reglamentar que tiene la Administración Tributaria consisten nada más que en el condicionamiento del crédito fiscal y del gasto, en la medida que no se cumpla con la utilización de determinados medios de pago u otras formas de comprobación de las operaciones. De manera tal que, si los contribuyentes no utilizan tales medios o formas, la impugnación del crédito fiscal será procedente, sólo si no acreditan la veracidad de las operaciones mediante otros medios de prueba. Es decir, que si el contribuyente no utiliza los medios exigidos por la Administración, de todos modos podrá computar el crédito fiscal o deducir el gasto, en la medida que demuestre que la operación existió (...). La limitación del derecho del crédito fiscal asociado con la vinculación tiene el objetivo de: “(...) evitar que una determinada cantidad de operaciones consumidas particularmente por los dueños de las empresas, sus directivos, su personal o terceros, sean deducidas en la liquidación (...) por el solo hecho de haber sido facturadas a su nombre. De no ser así, el organismo fiscalizador debería analizar una por una esas operaciones, para determinar si se encuentran vinculadas a operaciones gravadas, o si en realidad fueron hechas por un consumidor final.”

Considerando que la observación de la AT para la depuración del crédito fiscal radica en la vinculación con la actividad gravada, resulta importante referirnos a la causalidad Según Delgado L. en su publicación “Causalidad criterio indispensable para la deducción de gastos”, define que el “principio de causalidad son todos aquellos gastos que tienen dependencia o relación directa con la creación de renta o con el sostenimiento de la fuente en condiciones de productividad, debiendo además estar bajo el principio el requisito formal de estar plasmado en un comprobante de pago debidamente girado, sólo se deducirá de la renta bruta aquellos gastos que sean principales o necesarios para generar y mantener su fuente, así como los relacionados con la generación de ganancias de capital, en tanto su deducción no este explícitamente prohibida por la norma tributaria”.

Así mismo la referida autora, señala que “...para que se cumpla válidamente el principio de causalidad, se tiene que tomar en cuenta los siguientes criterios: Razonabilidad: En efecto de este criterio nos dice que debe coexistir una concordancia sensata entre el gasto o costo y los ingresos efectuado con un propósito, en una forma debe estar predeterminado para producir y conservar la fuente productora. Necesidad: Se hace mención que sin la ejecución de tal gasto efectuado por la empresa no habría renta o no se mantendría la fuente, por ello el desembolso para las operaciones deben ser necesario e indispensable con relación directa. Proporcionalidad: Indica un juicio exclusivamente cuantitativo, expresamente en confrontar si el volumen de la erogación perpetrada por la empresa tiene debida proporción con el volumen de sus rutinas empresariales, si no se diera de esta forma, si el gasto sobrepase de dicha proporción, de modo casi inmediata se estima una presunción de esta. Normalidad: Referente a que los gastos que inciden y que son desembolsados para las operaciones de la empresa deben estar dentro del giro normal de sus actividades la cual realicen estos. Generalidad: Ei gasto o egreso que a veces la empresa suele desembolsar a fin de dar un beneficio hada el personal ya sea por distintos motivos, tienen que cumplir cierto requisito, es que para el gasto sea causal, aquel beneficio que se otorguen, tiene que tener como destinatarios a empleadores que se mantengan en la misma condición o de un mismo nivel jerárquico por la cuales reciban tales incentivos”.

Se puede decir que la causalidad está bajo dos principios, la primera es que tiene una concepción restrictiva, esto quiere decir que bajo este juicio se permitirá la deducibilidad de los gastos que cumplan la peculiaridad de necesarios e ineludibles para generar la renta, así como también mantener la fuente generadora, es decir se comprende por gastos necesarios aquellos desembolsos que la empresa realmente necesite y no estén fuera de contexto del giro del negocio, la segunda es la concepción amplia del principio de causalidad, la cual se admitirá la deducción de todos esos gastos necesarios para producir o mantener la fuente generadora de renta teniendo en cuenta todos los gastos que logren afectar de forma indirecta o directa a la concepción de renta, siempre que sea razonable, necesario, proporcional, normal y general.

Resolución del caso concreto:

Cuestión previa

La AT, en su demanda solicitó la anulación de la Resolución de Recurso Jerárquico, sin fundamentar e individualizar los vicios de nulidad y de forma incongruente en el resto de la demanda y su petitorio, argumentó la vulneración del debido proceso respecto a la aplicación objetiva de la Ley, derecho a la igualdad de partes, principio de imparcialidad y sometimiento pleno a la Ley, al validar la AGIT el crédito fiscal de las facturas observadas, solicitando la revocatoria parcial. En tal sentido, este tribunal pasará a resolver únicamente la solicitud de revocatoria.

En ese contexto normativo, doctrinario y jurisprudencial, se pasa a verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico, contiene las vulneraciones denunciadas que ameriten la revocatoria parcial:

En cuanto al tema que es objeto de análisis en la presente sentencia, referido a la vinculación, se tiene que la AT observó las compras que no hubieran sido realizadas o incluidas directamente con la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes o aquellas por las cuales el Sujeto Pasivo no hubiese demostrado la necesidad para el desarrollo de la actividad gravada, es decir, que a criterio de la AT la vinculación sólo se configura o materializa respecto a las adquisiciones que se hallan directamente relacionadas a la actividad gravada, dejando de lado las compras o actividades que indirectamente podrían vincularse con la actividad objeto del impuesto; aspecto que el Sujeto Pasivo entiende como una limitación a su derecho al crédito fiscal IVA.

En este escenario, se crea un conflicto de derechos de los sujetos de la relación jurídica tributaria, por un lado el Sujeto Pasivo pretende hacer valer su derecho al crédito fiscal considerando que el universo de sus compras declaradas cumplen con la condición de ser necesarias para el desarrollo de sus actividades; y por otro, la AT que en uso de sus facultades pretende exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales, es decir, ejercer su derecho de cobro de tributos, resultantes de la apropiación incorrecta del crédito fiscal; aplicándose en ambos casos, criterios y valoraciones subjetivas sobre la vinculación de compras de bienes y/o servicios.

Conforme lo expuesto en el apartado "Doctrina y legislación aplicable al caso" de la presente Sentencia, se entiende que el sujeto pasivo, para beneficiarse del crédito fiscal (IVA) por compras, éstas deben cumplir tres requisitos que son: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la que se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art 4-a), concordante con el art. 8- a) de la Ley N° 843. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8-a) de la Ley N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción.

Respecto a la "vinculación con la actividad gravada del contribuyente" que es objeto de controversia, se debe entender que este requisito implica que debe aplicarse la causalidad criterio indispensable para la deducción de gastos.

Para efectos de cumplir con la acreditación de la causalidad, la relación entre el gasto y la actividad del contribuyente necesariamente debe sustentarse con suficientes medios de prueba. De igual manera deberá observarse la "obligatoriedad legal y/o contractual del gasto"; es decir, la causalidad deberá ser verificada con la existencia de una obligación que justifique la realización del gasto. Además, de observarse el "destino o finalidad del gasto", que consiste en que, para establecer la vinculación entre el gasto y la actividad del contribuyente, se debe tomar en consideración el destino o finalidad del gasto. Esto significa que un criterio a evaluar cuando se analiza la causalidad de un gasto particular es la subjetividad del contribuyente, dada por sus motivaciones empresariales o por el destino efectivo que le dio el contribuyente en el caso concreto.

En este análisis, para lograr un entendimiento de la vinculación, corresponde puntualizar el alcance conceptual de los costos y gastos. En términos generales, uno de los objetivos de la Contabilidad es proporcionar información fiable y oportuna del desarrollo económico y financiero de la empresa, teniendo como rama a la Contabilidad de Costos, cuya aplicabilidad alcanza al conjunto de empresas industriales, comerciales y de servicios, pero debe tenerse en cuenta que el tratamiento contable para cada una de ellas será distinta por las diferencias particulares que hacen a su propia naturaleza. El costo total del bien o servicio, en términos económicos, representa toda la inversión requerida para producir, administrar, financiar y vender el bien o el servicio; por lo que, el costo no sólo se circunscribe a los costos de producción (directo), sino que además comprende costos indirectos de producción, que serán revelados en el Estado de Resultado bajo la denominación de gastos.

El Código de Comercio Boliviano (Cód. Com.), en su art. 36 establece que los comerciantes, entre otros, tienen la obligatoriedad de poseer una contabilidad de acuerdo a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden.

En consecuencia, se debe considerar que la información generada por la contabilidad del Sujeto Pasivo constituirá un elemento válido para probar la procedencia de la deducción del crédito fiscal; pues, la condición de la necesidad de la adquisición será reflejada en la contabilización del costo o del gasto; sin embargo, debe entenderse que este medio no es único ni absoluto, de modo que la ausencia de dicha contabilización tampoco es óbice para que se determine la improcedencia del crédito fiscal.



Para evitar que el tratamiento impositivo de la vinculación, sea en base a criterios subjetivos que pueden ocasionar la arbitrariedad, se debe considerar la razonabilidad, como un criterio que permita la solución a la permanente dicotomía de intereses, público y privado, tomando en cuenta que el mismo constituye un principio general del Derecho.

En este orden de ideas, según el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia la palabra “razonabilidad” proviene del latín *rationabilitas* que refiere a la cualidad de razonable, justo o conforme a la razón. Por consiguiente, debe entenderse que la razón es la capacidad de las personas de discurrir, reflexionar y/o analizar para llegar a una conclusión.

La razonabilidad como criterio de vinculación del crédito fiscal, puede ser utilizado para impedir que tanto la AT, como los sujetos pasivos, actúen de manera arbitraria en el ejercicio de sus derechos establecidos en la normativa tributaria. Entendido de esta manera, lo que se pretende con el principio de razonabilidad es la primacía del sentido común, la lógica y la justicia, comprendiendo que lo razonable es todo aquello que puede justificarse, que no resulta arbitrario, confiscatorio ni rompe con una necesidad de equilibrio y armonía que debe existir entre el ejercicio de los derechos de los sujetos de la relación jurídica tributaria, constituyéndose en uno de los criterios válidos para una correcta y adecuada aplicación de la Ley tributaria; y si bien, por el principio de legalidad el alcance de los derechos debe estar previamente delimitado en la Ley, su ejecución no debería ser entendida de manera restringida, sino de tal manera que permita el verdadero cumplimiento del propósito o alcance de la norma, en el marco de lo dispuesto por los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E. que establecen que el Estado garantiza el derecho al Debido Proceso, a la Defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones; y que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un Debido Proceso.

De ahí que adquiere relevancia la regulación de los créditos fiscales en un sentido amplio, a fin de que sean considerados vinculados con la actividad sujeta al impuesto, por aplicación del principio de razonabilidad y la concepción amplia del principio de causalidad, que permitirá admitir la deducción de todos esos gastos necesarios para producir o mantener la fuente generadora de renta teniendo en cuenta todos los gastos que logren afectar de forma indirecta o directa a la concepción de renta, siempre que sea razonable, necesario, proporcional, normal y general, lo contrario implicaría ingresar en una situación de arbitrariedad, siendo que ninguna norma podría abarcar la infinidad de costos y gastos emergentes de las actividades gravadas por el IVA.

Bajo este contexto, determinado como se tiene el origen de los adeudos tributarios, se ingresa a compulsar los argumentos por los cuales la AT depuró los gastos, así como los argumentos por los cuales la AGIT revocó la depuración.

Factura N° 118804

La AT, señaló que el gasto estuvo destinado a la realización del evento “Ruta Verde”, y que el contribuyente no tiene registrado la actividad de generación de eventos y hechos noticiosos. Al respecto de los antecedentes del proceso, se advierte que el gasto corresponde a la compra de vasos y charola para el evento “Ruta Verde”, que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, refleja que el gasto es razonable y fue en beneficio de “EL DEBER”, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2

La AT, argumentó que las facturas con el Código 2 de observación, no pueden ser validadas, al no tener relación alguna con las actividades registradas. De los antecedentes se advierte que el gasto corresponde a: Factura N° 115250 (Alquiler de sillas y otros), Factura N° 2097 (Malla de voleibol), Factura N° 533 (Alquiler de canchas para campeonato), para el evento “día del Niño”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 622 (Pago servicio de vigilancia), gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y son necesarios para el resguardo de sus instalaciones de la Agencia Montero, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 536 (Vidrios), gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y fueron destinados para el mantenimiento de muebles y enseres, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad y fue en beneficio de la empresa, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 752 (Microonda), gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y fue destinado a una área de la empresa, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 116428 (Alquiler de vajilla) para el evento “Charla de Pedro Shimose”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 756 (Almuerzo) para la elaboración del spot y jingle de la “Campaña Copa America 2011”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con



los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 22775 (Heladera Cónsul) gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, registrado como activo y fue destinado a una área de la empresa, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 23439 (Ropa deportiva) destinado para premios de la "Copa América" gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 6428 (Compra de Banderitas) por aniversario de Santa Cruz, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 24780 (Freezer) gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y registrado como activo de la empresa, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 118964 (Mesas, mantel, sobre mantel y azucareras) destinado para el evento "Desayuno Presentación del Estudio de Mercadeo Price Waterhouse", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 119055 (Alquiler de mesones, manteles y hielo) destinado para el evento "Charla Harvard", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 119554 (Alquiler de sillas) destinado para el evento "Coros Navideños", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3517 (Consumo) destinado para el personal que cubrió la cobertura del evento "Cumbre Social promovida por el Gobierno", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 28857 (Canastas y dulces varios) destinado para el evento "Padrinos Mágicos", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 119615 (Alquiler de sillas y mesas) destinado para el evento "Padrinos Mágicos", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2.1.

Factura N° 3605 (Refrigerios) destinado para el evento "Café de siesta", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto es razonable, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 798244 (Masitas) destinado para el evento "Día del niño", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3686 (Alimentos) destinado para el evento "Reunión de Directorio", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3768 (Refrigerios) destinado para el evento "Candidatas a Miss Santa Cruz", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 16 (Horneados) destinado para el evento “Reina del Arroz Portachuelo”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 133 (Refrigerios) destinado para el evento “Expobelleza”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2757 (Servicio de cocktail) destinado para el evento “El premio mayor” gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 328 (Refrigerio) destinado para el evento “Expomoda”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 468 (Refrigerio) destinado para el evento “Damas Davonid”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 621 (Refrigerio) destinado para el evento “Colegio Emprendedor”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 770 (Org. y eventos) destinado para el evento “Colegio Emprendedor”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1256 (Consumo Reunión de Directorio) destinado para el evento “Colegio Emprendedor”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1311 (Organización y Evento, destinado para el evento “Colegio Aleman”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1329 (Refrigerio personal) destinado para el evento “Feria del Libro” gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1460 (Alimentos) destinado para el evento “FUNDER”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1462 (Refrigerio Personal) destinado para el evento “Feria del Libro”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1489 (Alimentos) destinado para el evento “Feria del Libro”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 9707 (Naturagua s/gas) destinado para el evento “Feria del Libro”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1515 (Pollo Horno) y Factura N° 1546 (Empanada de Queso y ñuape) destinado para el evento "Feria del Libro", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 30 (Refrigerio) destinado para el evento "Feria del Libro", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1585 (Consumo de Café de Siesta visita Universidad Católica) destinado para el evento "Padrinos Mágicos", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 407090 (Galletas) destinado para el refrigerio del personal eventual, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 54892 (Masitas) destinado para el evento "Copa America Kia-El Deber", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1714 (Alimentos) destinado para el evento "Candidatas a Miss Bolivia", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto es razonable, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1742 (Consumo reunión de Directorio) destinado para el evento "Coctel", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1807 (Consumo en la hora del sabor de para ellas) destinado para el evento "La hora del Sabor", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1829 (Consumo invitados especiales) destinado para el evento "Invitados especiales Dr. Pedro Rivero", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1847 (Consumo de Café de la Siesta visita damas del Centro Benito Menin) destinado para el evento "Damas del Centro Benito Menin", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2003 (Consumo) destinado para el evento "Organizadores vinos y quesos", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2023 (Consumo) destinado para el evento "Coctel", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2132 (Consumo) destinado para el evento "Directivos del Comité Pro Santa Cruz", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2138 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2151 (Consumo de Mini Tartaleta pollo, brochetas de cerdo, brochetas de pollo) destinado para el evento "Directivos del Comité Pro Santa Cruz", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2157 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2196 (Consumo) y Factura N° 2222 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2240 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2263 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2288 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2304 (Consumo) destinado para el evento "Reina San Ignacio de Velasco", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2305 (Consumo) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2321 (Compra Empanada de queso y empana de carne) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2356 (Alimentos) y Factura N° 2390 (Compra Empanada de queso y empana de carne) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2356 (Alimentos) y Factura N° 2390 (Compra Empanada de queso y empana de carne) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2407 (Compra empanada de carne) destinado para el evento "Copa América", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2467 (Consumo) destinado para el evento "Fusindo", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2492 (Alimentos) destinado para el evento "Premiación curso para ellas", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2618 (Organización y eventos) destinado para el evento "Rotary Club Pirai", gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios



de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2738 (Organización y eventos) destinado para el evento "Radio Nuevo Milenio", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2761 (Refrigerio) destinado para el evento "Promoción Colegio Uboldi", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2848 (Refrigerio) destinado para el evento "Coctel", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 16806 (Platos y sodas), Factura N° 23 (Pescados fritos), Factura N° 1967 (Consumo), Factura N° 7340 (Consumo), Factura N° 30 (Consumo), Factura N° 7428 (Consumo), Factura N° 7429 (Consumo), Factura N° 7443 (Consumo), destinado para gasto de refrigerio para la cobertura de la Marcha Indígena, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2907 (Refrigerio) destinado para el evento "CERNIQUEM", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3025 (Organización y eventos) destinado para el evento "Fanny Pereyra", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3063 (Refrigerio) destinado para el evento "Colegio Alemán", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3215 (Consumo Café de la siesta) destinado para el evento "Damas Rotarías", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3377 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento "Organizadores Foro Internacional", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3390 (Consumo Reunión de Directorio) destinado para el evento "Coctel", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3513 (Consumo en café de la siesta) destinado para el evento "Reina de Santa Cruz", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3717 (Consumo) destinado para el evento "DAVOSAN", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3733 (Empanadas de carne) destinado para el evento "Ruta Verde para Debercito", gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.



Factura N° 3785 (Consumo) destinado para el evento “Elección Azafata y Calendario El Deber en la Fexpocruz”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3858 (Consumo) destinado para el evento “Agradecimiento al personal de redacción”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3985 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento “Patricia Janiot-CNN”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4185 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento “Visita Club de Leones Montero Organizadores de la Reina de la Caña”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4261 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento “Visita Miss Hispanoamericana”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4380 (Consumo) destinado para el evento “Hora del sabor realizado por la revista para ella”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4404 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento “Los cambitas”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 10214 (Consumo y Alquileres) destinado para el evento “Reunión de consultores y ejecutivos de El Deber”, gasto de alquiler y refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4668 (Consumo) destinado para el evento “Juventud empresarial”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4807 (Consumo) destinado para el evento “Inter Couffiur Bolivia”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4936 (Consumo) destinado para el evento “Desayuno trabajo Marketing”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4938 (Consumo) destinado para el evento “Club Aéreo Modelismo”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 42 (Consumo) destinado para el evento “Organizadores de la Tele maratón Navidad Feliz”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2585 (Consumo) destinado para la cobertura de “Los efectos de la sequía en las comunidades del chaco”, gasto como parte de viatico que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 162 (Consumo) destinado para el evento “Cristal de TV”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 299 (Consumo) destinado para el evento “Fundación plataforma unida”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 379 (Consumo reunión del directorio) destinado para el evento “Coctel”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3602 (Servicio de saladitos) destinado para el evento “Entrega del Patuju personaje del año”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3604 (Servicio de vajilla, garzones) destinado para el evento “Personaje del año”, gasto de servicio de vajilla que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 45903 (Comida) destinado para la cobertura del reportaje “Paulovich”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 794 (Compra de sonso, masaco, tamal y empanada) destinado para el evento “Organizadores festival de Banda”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 11153 (Consumo) y Factura N° 27507 (subway, pan, queso, coca cola) destinado para la cobertura del reportaje “Rally Dakar”, gasto parte de viáticos que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1014 (Tamal a la olla, empanada de arroz, masaco, empanada, rosca, sonso) destinado para el evento “Casa de la juventud”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1122 (Tamal, cuñape, empana de arroz, masaco, rosca, sonso) destinado para el evento “Damas rotaris-Reina infantil”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 9450 (Consumo) destinado para la cobertura del reportaje “Autos Chutos”, gasto de alimentación que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1330 (Compra de tamal, sonso, masaco, rosca, cuñape) destinado para el evento “Reina de Antaño 2012”, gasto de servicios que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 22486 (compra de vino kolberg, yerva, vasod, jaboncillos), material que ingresó al stock de almacén, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1626 (Consumo café de la siesta) destinado para el evento “Comparsa los Cachivachis”, gasto de servicios que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1747 (consumo café de la siesta) destinado para el evento “Directiva de los organizadores/Feria voluntariado juvenil cruceño”, gasto de servicio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1887 (Consumo en café de la siesta) destinado para el evento “Comparsa bohemios”, gasto de servicio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 97402 (Frut all grande, mortadela, jamonada, picadillo, safra, agua de mesa) destinado para la cobertura del reportaje “Toma de los campos petroleros y los bloques en Yapacani”, gasto que encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 16063 (Consumo) destinado para la cobertura del reportaje “Carretera en épocas de lluvia”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2028 (Consumo) destinado para el evento “Fundación Paolo Belli”, gasto de servicios que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 25738 (Consumo) destinado para la cobertura del reportaje “Entrevista con el canciller David Choquehuanca y reportaje sobre la demanda marítima boliviana”, gasto de refrigerio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2303 (Envío fridolin, paquete fridolin periódico) destinado para el evento “Responsables de la hora del planeta”, gasto de servicio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2.3.

La AT, manifestó que no están ligadas con la actividad gravada y no se presentó documentación para establecer los efectos causados sobre la importancia de su realización y/o incremento de sus ingresos a raíz de los mismos.

Factura N° 5683 (Servicio de Decoración) destinado para el evento “Entrega premio mayor”, gasto de servicio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 379 (Elaboración de estatuilla y reconocimiento) destinado para el evento “Entrega premio mayor”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1272 (Estatuilla de madera) destinado para el evento “Caminata día de la madre”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 6518 (Acta de verificación del premio mayor) destinado para el evento “El premio mayor”, gasto de servicio que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple

con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1525 (Trofeos, vidrio) destinado para el evento “Expocruz”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2730 (Chulos navideños, muñecas y carritos) destinado para el evento “Padrinos mágicos”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2127 (Compra de placas de cristal) destinado para el evento “Personaje del año”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 7015 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7032 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7033 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7040 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7041 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7059 (Verificación del sorteo del mochilazo), Factura N° 7060 (Verificación del sorteo del mochilazo), destinado para el evento “El mochilazo”, gastos que se encuentran respaldados con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 7122 (Verificación sorteo) destinado para el evento “El mochilazo”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2.4.

La AT, manifestó que no están ligadas con la actividad gravada.

Factura N° 9562 (Alquiler de equipamiento) no corresponde la observación de la AT al haber sido depurada por la AGIT.

Factura N° 852 (Servicios prestados para organización de eventos) destinado para el evento “Debercito en el parque urbano”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2183 (Elaboración de documental del premio) destinado para el evento “Documental del premio mayor”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 169 (Servicio de fama evento iluminación, sonido) y Factura N° 534 (Servicio multimedia) destinado para el evento “Premio mayor”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 853 (Organización y coordinación de evento) destinado para el evento “Premio mayor” gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1402 (Servicio alquiler tarima y sonido) destinado para el evento “Caminata solidaria por el día de la madre”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 632 (Espectáculo de fuegos artificiales), Factura N° 858 (Servicio prestados en organización evento deportivo) y Factura N° 256 (Equipo de sonido) destinado para el evento “Copa América”, gastos que se encuentran respaldados con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 170 (Juegos artificiales) destinado para el evento “Elección de azafatas y calendario El Deber”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple



con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 7122 (Verificación sorteo) destinado para el evento “El mochilazo”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 6067 (Servicio de decoración navidad del edificio) destinado para la decoración navideña de las instalaciones del edificio, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que no existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la observación de la AT, por lo que corresponde su depuración.

Factura N° 4415 (Alquiler de pantallas) destinado para el evento “Personaje del año”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 1538 (Alquiler, música y sonido) destinado para el evento “Coros navideños”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 6085 (Decoración Salón) destinado para el evento “Personaje del año”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 463 (Servicio de sonido) destinado para el evento “Personaje del año”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 862 (Servicios prestados para organización) destinado para el evento “Personaje del año-padrinos mágicos”, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y desarrolló el evento como medio de comunicación, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2.6.

La AT manifestó que la ejecución del proyecto era de responsabilidad de la empresa contratada.

Factura N° 2865 (Pasajes) destinado a la compra del pasaje para el consultor Ignacio Palacios, observándose la “obligatoriedad legal y/o contractual del gasto” según se tiene de la cláusula octava del contrato, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad y se encuentra respaldado con documentos idóneos, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 539 (Hospedaje) destinado al pago de hospedaje para el consultor Ignacio Palacios, observándose la “obligatoriedad legal y/o contractual del gasto” según se tiene de la cláusula octava del contrato, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad y se encuentra respaldado con documentos idóneos, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2.7.

La AT aseveró que el contribuyente no presentó documentación respecto al tipo de maquinaria, equipos y/o artefactos con los cuales realizó sus actividades gravadas y que necesita la compra de combustible.

Factura N° 4022028, no corresponde la observación de la AT, al haber sido depurada por la AGIT.

Factura N° 5237210 (Gasolina especial en galones) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 84025 (Gasolina especial producción, mantenimiento) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 826814 (Gasolina) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.



Factura N° 48647 (Diesel sin N° de placa) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, extracto bancario, factura, comprobante diario; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 48669 (Gasolina sin N° de placa) destinado a la compra de gasolina, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, extracto bancario, factura, comprobante diario; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 187310 (Gasolina especial/botella) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 187311 (Gasolina especial/botella) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 187419 (Gasolina especial/bidón) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 235217 (Gasolina especial/bidon) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 927016 (Diesel sin de placa) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, estado de cuenta, factura, comprobante diario, documento de compra; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 106618 (Gasolina sin de placa) destinado a la compra de gasolina, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, estado de cuenta, factura, comprobante diario, documento de compra; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 55716 (Gasolina sin placa) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 63610 (Gasolina sin placa) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 5256615 (Gasolina) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 3857646 (Gasolina especial sin placa) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4022069 (Gasolina) destinado a la compra de gasolina, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, estado de cuenta, factura, comprobante diario; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 4022140 (Gasolina) destinado a la compra de diesel, gasto que se encuentra respaldado con comprobante de pago, estado de cuenta, factura, comprobante diario, documento de compra; sin embargo, no establece el destino del mismo, reflejando que el gasto no cumple con los principios de causalidad y razonabilidad; en consecuencia, es correcta la depuración del crédito fiscal.

Factura N° 256467 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2746 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 2750 (Diesel) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4147640 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4209631 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 31321 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 4267138 (Gasolina especial) destinado a la compra de combustible, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos y para uso del contribuyente, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Facturas observadas con el Código 2 y 3

La AT afirmó que las facturas fueron validadas sin fundamentación y motivación, al no haber señalado la AGIT con qué documento corroboró la autorización para realizar el cobro de la factura.

Factura N° 80 (Comisiones) destinado para el pago de comisiones, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 103 (Comisiones) destinado para el pago de comisiones, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Factura N° 107608 (Servicio telefónico) destinado para el pago de comisiones, gasto que se encuentra respaldado con documentos idóneos, reflejando que el gasto cumple con los principios de causalidad y razonabilidad, advirtiéndose que existe vinculación con la actividad gravada; en consecuencia, es correcta la validación del gasto.

Con relación al argumento de que el contribuyente no hizo referencia a la determinación realizada por el IUE, de antecedentes se tiene que el contribuyente si presentó agravios respecto a la determinación del IUE.

Respecto de los gastos no vinculados con la actividad gravada Gross up, de los documentos presentados por el contribuyente consistente en Estado de Resultados Comparativos Sueldos Eventuales, comprobantes de traspaso, comprobantes de pago, planilla de sueldos personal eventual, se desprende que el importe observado por Gross up corresponde a las retenciones realizadas por IT (3%) e IUE (12.5), existiendo respaldo legal respecto al importe de Bs. 51.167.

Por tanto, al no haber desvirtuado la AT, la incorrecta depuración de los gastos, es evidente que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018 de 19 de noviembre, determinó de manera correcta la revocatoria de la depuración de las facturas observadas, dejando parcialmente sin efecto la R.D. N° 17187900028; en consecuencia no vulneró el debido proceso respecto a la aplicación objetiva de la Ley, derecho a la igualdad de partes, principio de imparcialidad y sometimiento pleno a la Ley, al validar el crédito fiscal de las facturas observadas por la AT por estar vinculadas a la actividad del contribuyente; por el contrario se advierte que la resolución emitida por la AGIT se encuentra fundamentada y motivada y se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, desarrollando los fundamentos técnicos jurídicos en el marco de las atribuciones conferidas por los arts. 139-b) y 144 del Cód. Trib.-2003, art. 211 de la Ley N° 3092, arts. 28-e) y 30-a) de la Ley N° 2341.

Con relación a las Sentencias Constitucionales Nos. 1234/2017-S1, 0235/2015-S1, 1585/2014 y Auto Supremo 293/2013 citadas en la demanda, al no haber sido revisadas ni analizadas por la AGIT, no corresponde emitir pronunciamiento.

Finalmente, la AGIT argumentó que la demanda es una reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva, citando al efecto la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio de 2013, la Sentencia N° 32/2016 de 20 de octubre emitida por el T.S.J. y las S.C. N° 0756/2015-S2 de 8 julio, Sentencias Nos. 252/2017 de 18 de abril y 119/2017 de 13 de marzo emitidas por la Sala Plena del T.S.J. Al respecto la parte actora expuso y argumentó las infracciones de la normativa por las cuales consideró que los argumentos de la AGIT no eran válidos, abriendo la competencia de este Tribunal para ingresar al fondo de la controversia.

Conclusión.

Conforme a los antecedentes, la normativa y jurisprudencia constitucional y ordinaria expuestos, se ha comprobado que la autoridad demanda al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018 de 19 de noviembre, dejando parcialmente

sin efecto la Resolución Determinativa N° 17187900028, no vulneró el debido proceso respecto a la aplicación objetiva de la Ley, derecho a la igualdad de partes, principio de imparcialidad y sometimiento pleno a la Ley, al validar el crédito fiscal de las facturas observadas por la AT por estar vinculadas a la actividad del contribuyente. Sin embargo, conforme la compulsión de antecedentes por este Tribunal, se advierte que las Facturas Nos 48647, 6067, 48669, 927016, 106618, 4022069 y 4022140, no corresponde sean validadas al no cumplir con los principios de causalidad y razonabilidad, para establecer la vinculación con la actividad gravada; por lo que, corresponde modificar la determinación de la AGIT.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa de fs. 786 a 809 vta., interpuesta por Carlos Eufonio Camacho Vega Gerente Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, se modifica la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2431/2018 de 19 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto a las facturas Nos. 48647, 6067, 48669, 927016, 106618, 4022069 y 4022140, que deberán ser depuradas, al considerarse que no se encuentran vinculadas con la actividad gravada.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 213

**LODAPOL Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por LODAPOL Ltda. Representada legalmente por Daniel López Huarachi, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 31 a 34 vta., interpuesta por LODAPOL Ltda. (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1494/2018 de 25 de junio; el Auto de Admisión de 23 de agosto de 2018 de fs. 37; la contestación a la demanda de fs. 41 a 52; el Decreto de Autos para Sentencia de 28 de enero de 2020 de fs. 117; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

### ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 1 de diciembre de 2015, la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Pirámide, tramitó y validó la Declaración Única de Importación (DUI) C-5075, por su comitente LODAPOL Ltda., para la importación de un generador de corriente, marca Olympian, por un valor FOB de USD 4.000.-

El 11 de agosto de 2017, la Aduana Nacional (AN), notificó de forma personal al contribuyente, con la Orden de Control Diferido 2016CDGROR0999 de 1 de septiembre de 2016 y Acta de Diligencia Control Diferido N° 1, de 10 de agosto de 2017, mediante la cual estableció observaciones a la normativa legal aplicable a la DUI C-5075 y diferencia en el Valor FOB en USD 4.624.70, sobre los precios de referencia del Departamento de Valoración Aduanera.

El 7 de septiembre de 2017, la AN notificó de forma personal al contribuyente, la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC N° 561/2017 de 28 de agosto, estableciendo la deuda tributaria en 3.480 UFV equivalentes a Bs. 7.704.-, correspondiente al Gravamen Arancelario (GA), Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El 4 de octubre de 2017, el contribuyente presentó descargos a la Vista de Cargo, solicitando la nulidad.

El 4 de diciembre de 2017, la AN notificó de forma personal al contribuyente, con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RDET N° 548/2017 de 30 de noviembre de 2017, que determinó las obligaciones aduaneras del GA e IVA, emergentes del Control Diferido en 3.518 UFV; por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses, asimismo estableció la sanción por omisión de pago del 100% del total del tributo omitido.

El 26 de diciembre de 2017, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 28 a 39 del Anexo 1), emitiendo la Autoridad Regional Tributaria de La Paz (ARIT) la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0468/2018 de 2 de abril de 2018 (fs. 114 a 131 Anexo 1), que ANULÓ la resolución recurrida.

Contra la referida resolución, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 152 a 154 vta. Anexo 1), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1494/2018 de 25 de junio (fs. 179 a 190 vta. Anexo 1), que CONFIRMÓ la resolución recurrida; disponiendo la anulación de obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo.

El 16 de agosto de 2018, el contribuyente interpuso demanda contencioso administrativa (fs. 31 a 34 vta.) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1494/2018, que se resuelve en esta Sentencia.

### FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

#### Demanda.

Mencionando la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RDET N° 548/2017, relacionó los antecedentes de la Resolución de Recurso de Alzada hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada y aseveró que la AGIT debió declarar la revocatoria total de la Vista de Cargo, causándole agravios al no emitirse pronunciamiento de fondo para resolver el problema, conforme a lo siguiente:

Manifestó que tanto la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa carecen de una debida fundamentación, estando viciados los actuados, además que la AGIT no consideró que las observaciones realizadas por la AN, fueron desvirtuadas.

Citó los arts. 117-I y 115-I de la C.P.E., manifestando que, en el ámbito administrativo, impone el deber de la autoridad administrativa de cuidar que el proceso se desarrolle sin ningún vicio de nulidad, al ser las normas procesales de orden público y obligatorio y que en el ámbito aduanero estos principios se encuentran reconocidos por el art. 68-6 y 10 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003).

Mencionó, la Resolución STG-RJ-009/2004, señalando que el debido proceso deber ser protegido por el Estado y la AN y que de acuerdo a los argumentos de la Resolución de Recurso Jerárquico debió emitirse una resolución que revoque totalmente la Resolución Determinativa y evitar continuar en un procedimiento administrativo aduanero que no tiene justificación alguna.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución Determinativa.

Admisión.

Mediante Auto de 23 de agosto de 2018 de fs. 37, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 41 a 52 vta., contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Señaló que la demanda, es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, además que no cumplió con los requisitos establecidos en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y citó las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre, 229/2914 de 15 de septiembre de 2014, emitidas por la Sala Plena del T.S.J. Asimismo, citó la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014.

Relacionando los antecedentes y normativa aplicada a la Orden de Control Diferido, argumentó que la AN, no fundamentó porque consideró que no se cumplieron los requisitos que permitan la aplicación del primer método de valoración, vulnerando lo previsto por los art. 51 ultimo párrafo y 39-1 de la Resolución N° 1684 de la Comunidad Andina (CAN); asimismo, manifestó que existió ausencia de fundamentación en cuanto al descarte de los métodos secundarios de valoración y la AN, se limitó a señalar que no contó con información completa sobre las características de la mercancía y no se pudo identificar en la base de datos, la mercadería importada.

Adicionó que la falta de antecedentes administrativos que respalden la actuación de la AN, existió una incorrecta aplicación de la normativa en materia de valoración aduanera, suponiendo la indefensión del sujeto pasivo que se vio imposibilitado de asumir defensa respecto al valor en Aduana; además que no se evidenció cómo realizó la flexibilización de los cinco métodos del referido acuerdo para desestimar la aplicación de los métodos de valoración conforme dispone el art. 48-3-a) de la Resolución N° 1684.

Manifestó, que la Resolución Determinativa está viciada por incumplimiento de lo previsto por el art. 99-II del Cód. Trib.-2003 y que la AN vulneró los derechos constitucionales del sujeto pasivo respecto al debido proceso y defensa, establecidos en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E. y art. 68-6-7 del Cód. Trib.-2003, e incurrió en causales de nulidad prevista en el art. 36-1 y II de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.).

Argumentó que la Resolución de Recurso Jerárquico, cumplió con la debida fundamentación y motivación; citó las SS.CC. Nos. 1429/2011-R de 10 de octubre y 1315/2001-R de 26 de septiembre y se ratificó en la integridad de la Resolución de Recurso Jerárquico demandada.

Finalizó, citando doctrina tributaria AGIT-RJ-0404/2016 sobre anulación de vista de cargo que realiza el descarte de los métodos de valoración y Jurisprudencia del Tribunal Constitucional S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014, sobre motivación y fundamentación.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Réplica y Duplica.

El contribuyente por memorial de fs. 91 a 96 vta., presentó la réplica reiterando que la AGIT determinó se vuelva a emitir una nueva de Vista de Cargo, dejándole nuevamente en un estado de indefensión e incertidumbre frente a la AN, al no haber emitido una resolución que revoque total y definitivamente la Vista de Cargo y Resolución Determinativa y ratificó su petitorio; la AGIT presentó duplica reiterando se declare improbada la demanda.



Tercero interesado.

Por memorial de fs. 82 a 88 vta., se apersonó Oscar Daniel Arancibia Bracamente Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional, en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Señaló, que los argumentos expuestos en la demanda son generales y describió todo el procedimiento realizado para obtener la base imponible, puntualizando que si tomó en cuenta lo establecido en el art. 3 de la Decisión 571 (Valor en Aduana de las Mercaderías Importadas) y el Orden de Aplicación de los Métodos conforme el art. 4 de la referido Decisión, para la determinación del valor en aduana de las mercancías declaradas en la DUI.

Manifestó que, ante la ausencia de documentación, se procedió a ajustar el valor en aplicación al método del Último Recurso, cumpliendo con las disposiciones normativas establecidas en los arts. 66 y 100 del Cód. Trib.-2003, art. 58 del D.S. N° 27310 y el Procedimiento Sancionatoria y de Determinación aprobado mediante Resolución Administrativa R.A.-PE-01-029 de 30 de diciembre de 2016.

Concluyó señalando, que los argumentos de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa están enmarcados dentro lo establecido por los arts. 96-II y 99-II del Cód. Trib.-2003 y que las actuaciones llevadas a cabo por la AN, constituyen plena prueba conforme el art. 77-II del Cód. Trib.-2003.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en determinar si la AGIT a tiempo de anular actos administrativos que vulneraron los derechos del debido proceso y a la defensa, debió revocar la Vista de Cargo y Resolución Determinativa.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

La C.P.E., establece: "art. 115. I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones".

Por otro lado el art. 117 de la C.P.E. dispone: "I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada."

El Tribunal Constitucional Plurinacional, entre otras, ha emitido la S.C. N° 0387/2017-S1 de 4 de mayo, estableciendo línea jurisprudencial acerca del debido proceso en su elemento a la defensa, como sigue: "III.6. El debido proceso en el ámbito administrativo. Al respecto, la S.C. N° 0250/2010-R de 31 de mayo, concluyó lo siguiente: "En cuanto al derecho al debido proceso, el art. 115.II de la C.P.E., establece que el Estado garantiza el derecho al debido proceso. Como garantía en el ámbito penal y sancionatorio administrativo-disciplinario, halla su consagración en el art. 117.I de la misma Ley Fundamental, al señalar que: 'Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...'. En este sentido, el debido proceso, es entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo, oportuno, gratuito, sin dilaciones y equitativo, en el que, entre otros aspectos, se garantice al justiciable el conocimiento o notificación oportuna de la sindicación para que pueda estructurar eficazmente su defensa, el derecho a ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, en suma, se le dé la posibilidad de defenderse adecuadamente de cualquier tipo de acto emanado del Estado, donde se encuentren en riesgo sus derechos, por cuanto esta garantía no sólo es aplicable en el ámbito judicial, sino a todos los procesos según la naturaleza de los mismos y las normas que lo regulan.

En el ámbito administrativo disciplinario, el debido proceso debe ser entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que mínimamente se garantice al supuesto infractor, el conocimiento oportuno de la sindicación que se le atribuye, con relación a una falta o contravención que presuntamente hubiese cometido y que esté previamente prevista como tal en una norma expresa, para que pueda estructurar adecuadamente su defensa, ser debidamente escuchado, presentar pruebas y alegatos, desvirtuar e impugnar en su caso las de contrario, la posibilidad de ser Juzgado en doble instancia, y cumplido todo lo cual, recién imponerle la sanción prevista, quedando así a salvo del arbitrio del funcionario o autoridad"

De manera general, el ordenamiento jurídico administrativo regula las relaciones jurídicas entre las entidades públicas y las personas sean físicas o fictas. Cualquier abuso o desvío de poder por parte de las entidades estatales como manifestaciones del Estado, requiere de un control jurídico por parte de otros poderes del Estado.

El Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.), en las Sentencias de Sala Plena N° 238/2013 de 5 de julio, N° 510/2013 de 27 de noviembre, N° 595/2015 de 10 de diciembre, N° 252/2017 de 18 de abril, N° 555/2017 de 12 de julio y N° 36/2018 de 31 de enero, que entre otras, respecto a la carga argumentativa estableció: “En ese contexto, no obstante que la demanda de fs. 102-108 textualmente reproduce en la presente demanda las afirmaciones expuestas tanto en el recurso de alzada de fs. 58-64 de antecedentes y el recurso jerárquico de fs. 272-278 de antecedentes, cabe hacer notar que, así como es deber del juez administrativo el fundamentar sus decisiones, el accionante en el contencioso administrativo tiene la carga de demostrar con argumentos adecuados la posible equivocación en la que aquél habría incurrido. La resolución jerárquica impugnada contiene afirmaciones claras, dando explicaciones sobre conclusiones que sostiene, por lo que al existir razonamientos concretos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0056/2012, para impugnarla en la vía contencioso administrativa no sólo basta reiterar las inferencias como argumentos que ya fueron de conocimiento análisis y resolución en sede administrativa sino que el accionante debe demostrar con razonamientos normativos las argumentaciones por los cuales cree que los fundamentos de su acción, (en el caso en análisis, textualmente copiados de los recursos de alzada y jerárquico interpuestos en sede administrativa) son suficientes para modificar o anular la resolución Jerárquica que es la que abre la competencia de este tribunal para el conocimiento de la acción contencioso administrativa, por cuanto, tales inferencias reiterativas que se pretenden como argumentos en la acción contencioso administrativa no son gravitantes para desmoronar la presunción de legitimidad de los actos administrativos y la sentencia administrativa pasada en autoridad de cosa juzgada, por cuanto si bien se tiene la acción contencioso administrativo para la impugnación de la resolución jerárquica, no es menos cierto que esta acción es independiente en sus argumentaciones, puesto que si bien argumentación de la acción permite una pluralidad de pretensiones de validez, ésta debe apoyarse en una pretensión con buenas razones, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de enunciados normativos consista en la demostración de aceptabilidad de la acción o normas de acción.”, Sentencia de Sala Plena N° 238/2013 de 5 de julio.

Resolución del caso concreto:

De la lectura y comparación de la demanda contenciosa administrativa con el recurso de jerárquico interpuesto en etapa recursiva administrativa, es evidente que el contribuyente desde el acápite denominado: “IV.1. En la resolución impugnada no se ha pronunciado sobre los aspectos de fondo” (sic), hasta el acápite denominado: “Petitorio” 2(sic), de la demanda de fs. 33 a 34, transcribió los mismos argumentos expuestos ante el recurso jerárquico de 153 a 154 del Anexo 1 y sólo en el punto III. “Antecedentes de la Resolución Impugnada” y en el “petitorio”, difiere de lo expuesto en el memorial de recurso jerárquico al citar actos administrativos que hacen a cada instancia.

De lo expuesto, resulta necesario aclarar que, así como es deber de la Autoridad Administrativa fundamentar sus fallos; es deber de la parte actora en la demanda contenciosa administrativa, establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos, la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la AGIT, al momento de emitir la resolución impugnada, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos.

Ahora bien, compulsados los antecedentes de la verificación y determinación realizada por la AN, se tiene que:

Notificada la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC-N0 561/2017, el contribuyente presentó memorial (fs. 66 vta. a 77 Anexo 1 de Antecedentes Administrativos) que entre otros aspectos, denunció vicios de nulidad de la Vista de Cargo por incumplimiento de lo previsto en el art. 96 del Cód. Trib.-2003 y art. 18 del D.S. N° 27310, por lo que solicita “Anular Obrados hasta la referida Vista de Cargo” (sic) (a fs. 66-memorial).

De la misma forma, notificada la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR- RDET N° 548/2017, el contribuyente interpone recurso de alzada (fs. 28 a 39 vta. Anexo 1 de Antecedentes en etapa Recursiva) que entre otros aspectos, en el punto III.5 del memorial, solicitó la nulidad de la Vista de Cargo por incumplimiento de lo previsto en el art. 96 del Cód. Trib.-2003 y art. 18 del D.S. N° 27310.

De los antecedentes expuestos, es evidente que desde el inicio de la verificación tributaria hasta la etapa prejudicial, denunció ante la AN y la ARIT, respectivamente, los vicios de nulidad, solicitando la nulidad de obrados, hasta el vicio más antiguo esto hasta la Vista de Cargo, a efecto de que se vuelva a emitir un acto fundamentado que descarte los métodos de valoración con documentación objetiva.

En este sentido, es pertinente señalar que habiéndose denunciado; y además, siendo evidente la existencia de vicios de nulidad que vulneraron los derechos del debido proceso y de la defensa del contribuyente, la instancia prejudicial por mandato del art. 115-I de la C.P.E., tenía la obligación de restituirlos y así lo hizo; de cuya consecuencia, no es posible ingresar al análisis de otras controversias expuestas en dicha instancia, en razón a que todos los actos y actuaciones procesales posteriores a las diligencias anuladas, no existen jurídicamente.

Corresponde puntualizar, que éste aspecto fue advertido tanto por la ARIT en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0468/2018 (pág. 31 a 35 vta.), como por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1494/2018 (pág. 19 a 23), que a su turno de manera fundamentada y motivada señalaron que la AN vulneró los derechos del sujeto pasivo referidos al debido proceso y defensa establecidos en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., al haber emitido la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, carentes de fundamentación en cuanto al descarte de los primeros cinco métodos de valoración y la aplicación del sexto método de valoración, incurriendo en las causales de nulidad previstas en el art. 36-1 y II de la L.P.A.

En consecuencia, una vez retrotraído el procedimiento administrativo de verificación hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, la AN debe fundamentar de manera motivada los factores de riesgo, la duda razonable, el descarte del método del valor de transacción, los métodos secundarios de valoración y lo que corresponda en función de datos objetivos y cuantificables, conforme la normativa aplicable al efecto; pudiendo el contribuyente presentar documentación y/o alegar lo que sea más conveniente a sus intereses, restituyéndose así sus derechos al debido proceso y a la defensa.

De lo expuesto precedentemente y revisados que fueron los antecedentes hasta la etapa recursiva, este Tribunal constata que la decisión de anular obrados hasta la emisión de la Vista de Cargo, fue asumida en resguardo al debido proceso y derecho a la defensa, por lo que no se evidencia que la ARIT o la AGIT hubieren causado un estado de indefensión e incertidumbre al contribuyente frente a la AN, al no haber emitido una resolución que revoque total y definitivamente la Vista de Cargo y Resolución Determinativa; máxime si en la resolución impugnada, la autoridad demandada, a tiempo de emitir su determinación de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP/R.A. 0468/2018, anulándose obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, garantizó derechos constitucionales.

Por el contrario, el demandante, no cumplió con los presupuestos esenciales propios de la demanda contencioso tributaria, realizando únicamente una reiteración de lo expuesto en instancia recursiva, desconociendo que esta acción es independiente en sus argumentaciones y que debe apoyarse en una pretensión con buenas razones, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de enunciados normativos consiste en la demostración de aceptabilidad de la acción o normas de acción.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 31 a 34 vta., interpuesta por LODAPOL Ltda.; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1494/2018 de 25 de junio de 2018, que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP/R.A. 0478/2018, con anulación de obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 214

**Compañía Industrial de Tabacos c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Compañía Industrial de Tabacos S.A. contra la contra la Autoridad de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 362 a 366, interpuesta por la Compañía Industrial de Tabacos S.A., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2132/2018 de 29 de 8 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 377 a 396, el decreto de Autos de fs. 504; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

### I. DEMANDA y ADMISIÓN

Luego de efectuar una relación de los antecedentes, la empresa demandante fundamentó señalando lo siguiente:

La Resolución Jerárquica impugnada, insertó dentro de su fundamentación, un cuadro de compulsas de documentación en el que se identificó dos ítems: A-1-1 y A-1-2; en ambos casos se admitió que en etapa posterior al Acta de Intervención, la Aduana observó que la DUI C-20445 y la documentación soporte presentada como descargo, no amparaba la mercancía aforada, toda vez que no se observó correspondencia en clase, modelo, características y serie; entre lo declarado, Clase: Marlboro ICE EXPRESS (...), Modelo: FA05565700, FA05565600, Características; Fecha de Producción: 24 de junio 2015, 30 de junio de 2015, Serie: No consigna; y lo identificado físicamente, Clase: Marlboro ICE EXPRESS, Modelo: No consigna, Serie: C-2015.

Es decir que la entidad demandada identificó que ella misma, admitió mediante "su resolución", que la documentación presentada como descargo, contiene más información de la que ellos mismos han podido extraer del aforo físico y las fotografías de la mercancía.

Sin embargo, la AGIT, pese a hacer una exposición de antecedentes que engloba la exposición de agravios en etapa administración y refleja un criterio correcto sobre la valoración de los descargos, apoya su decisión señalando que se advierte que la Administración Aduanera en la Resolución Sancionatoria observó que en la revisión física, la mercancía no consigna modelo (código) y en la característica la fecha de producción; siendo evidente que de la revisión del muestrario fotográfico, no se advierte que dicha información se encuentre consignada en la mercancía, y que el sujeto pasivo no habría desvirtuado dichas observaciones; aspecto que significa que, la AGIT ingreso ultra petita a la revisión de los antecedentes administrativos y supuestamente evidenció que no existiría número de lote y fecha de producción según el muestrario fotográfico; valoración de la prueba que resulta lesiva a sus derechos fundamentales, los principios rectores del procedimiento administrativo y a la garantía del debido proceso.

Por lo anterior, presentaron solicitud de complementación y enmienda, pidiendo se aclarare si según el criterio de la entidad demandada, las DUI deberían carecer en la declaración de los datos de modelo y fecha de producción, para ser consideradas como descargos válidos que amparan la legal importación de la mercancía; además que aclare los motivos por los que considera que una DUI que contenga más información que la que es visible en un muestrario fotográfico no ampara la mercancía. Por otro lado, que aclare si la empresa al no haber impugnado la Resolución de recurso de alzada, estaba en la obligación de presentar prueba ante la AGIT; asimismo que puntalice de forma motivada, como lo ordenó la resolución de amparo constitucional, los motivos por los que consideraba que la interpretación de la resolución de alzada era errónea. De igual forma, se hizo notar que la Resolución de amparo constitucional estableció que la AGIT debía pronunciarse de manera fundamentada sobre el muestrario fotográfico; sin embargo, existía similitud con lo establecido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2018 de 6 de febrero, por lo que se le pidió que explique cuáles eran los nuevos fundamentos; empero, mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0091/2018 de 22 de octubre, la AGIT denegó la petición señalando que se trataba de una solicitud de rectificación, dejando al descubierto que la Resolución jerárquica ahora impugnada, contraviene los principios del derechos administrativo, viola derechos fundamental, resaltando que la labor interpretativa que realizó la AGIT resulta insuficientemente motivada, es arbitraria, incongruente, absurda, ilógica y con error evidente.

Por otro lado, en el Acta de Intervención elaborado por la Aduana, así como en su última resolución, se estableció que la mercancía comisada, consistía en cajetillas de cigarrillos, mencionando la marca, las características y el número de serie de los

timbres fiscales. Por ello se presentó como descargo dos DUI, además de hacer notar que en la mercancía decomisada no era visible la fecha de producción porque son paquetes sueltos, toda vez que es en la jaba completa en que se consigna dicha información. Además, el código de barras en cada cajetilla es un código genérico para todos los productos similares, que no es requerido por la Aduana Nacional en la declaración.

Al respecto, tanto la Autoridad de Impugnación Regional (ARIT) La Paz, como la AGIT, se pronunciaron sobre los timbres fiscales, estableciendo que siendo el timbrado posterior a la elaboración de la DUI, no corresponde que la misma consigne tal información, como pretendía la Aduana; en ese entendido, solo quedaba verificar si las DUI presentadas como descargo, contiene la información que la Aduana consignó en su resolución; siendo así, según la Resolución sancionatoria, las DUI contienen muchos más datos que los que pueden percibirse de la inspección física, por lo tanto, si amparan la mercancía; empero, la AGIT, contradice lo dispuesto por la ARIT y establece para el importador, la obligación que el muestrario fotográfico, contenga toda la información declarada en las DUI; sin embargo, lo referido en ambas instancias de impugnación, fueron una explicación técnica de cómo puede comprobarse que las cajetillas tienen más información de la que la Aduana, habría podido extraer en su muestrario fotográfico y que sus descargos son perfectamente trazables con la misma; de ahí que, aunque sus descargos no contaran con toda esa información, la descripción de la mercancía declarada coincide en marca, descripción comercial, clase, país de origen y tienen timbre fiscal.

Con la determinación asumida por la AGIT se lesionó los principios de presunción de buena fe y verdad material, dado que las DUI presentadas como descargo, coinciden en todas las características comerciales, que la Aduana logró extraer de su muestrario fotográfico.

#### Petitorio

Solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa; y en consecuencia, se anule la Resolución jerárquica impugnada por falta de fundamentación y motivación; y en su defecto, se declare probada la demanda en todas sus partes y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2132/2018 y el Auto Motivado AGIT-RJ 0091/2018 de 22 de octubre, manteniendo subsistentes los fundamentos de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1271/2017 de 17 de noviembre.

#### Admisión

Por Auto de 30 de enero de 2019, se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la entidad demandada y tercero interesado mediante comisión judicial.

#### II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 377 a 396, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, contestó negativamente a la demanda, señalando lo siguiente:

1. Sobre el pronunciamiento constitucional, señaló que la Resolución emitida en la acción de amparo constitucional, interpuesta por la empresa ahora demandante, concedió la tutela, ordenando que se emita una nueva Resolución Jerárquica, motivando y fundamentando la resolución, estableciendo los parámetros de valoración de los cuadros insertos en la Resolución N° 2132/2018, y motivar sobre el muestrario fotográfico; bajo esos parámetros, se emitió la Resolución ahora impugnada, contra la que, la empresa demandante, interpuso queja por incumplimiento de Resolución, exponiendo los mismos argumentos de la presente demanda, con o que se pretende someter nuevamente a discusión los mismos argumentos, y provocar una disfunción procesal contraria al orden jurídico con la posibilidad de que existan dos resoluciones paralelas contradictorias.

2. La demanda al margen de no cumplir con los presupuestos esenciales de un proceso contencioso administrativo, es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, constituyéndose un impedimento para que el Tribunal Supremo de Justicia ingrese al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia de carga argumentativa del demandante, conforme establece la línea jurisprudencial establecida en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio, emitida por la Sala Plena del referido Tribunal.

3. La demanda esgrime aspectos que no se apegan a los elementos reflejados en la Resolución jerárquica, al señalar que la misma es arbitraria incongruente, absurda, ilógica y con error evidente, siendo estas, simples afirmaciones de la parte demandante; empero, no expone criterios acordes al orden jurídico nacional, circunstancia que no condice con los parámetros legales fijados para una acción de la naturaleza de la demanda contenciosa administrativa.

4. La parte demandante, busca introducir argumentos nuevos como el relacionado a la forma como se procedió al aforo de la mercancía, aspecto que no fue reclamado en el recurso jerárquico, por lo que tampoco fue motivo de la decisión ahora demandada y no pueden ser admitidos ahora dado que no fue reclamado oportunamente.

5. La Resolución impugnada se encuentra debidamente motivada y fundamentada en los aspectos de hecho y derechos; por consiguiente, lo aseverado en la demanda carece de sustento legal.

6. La parte actora no precisó con claridad, cómo habría inobservado la Resolución impugnada, los principios referidos; sin embargo, la AGIT centró su análisis en la controversia planteada y lo resuelto por el Tribunal de garantías; es decir que sólo pretende forzar argumentos y establecer agravios sin nexo causal; es decir, sin establecer cómo la AGIT habría incumplido los principios de buena fe y verdad material; no obstante, siempre se presumió la buena fe del sujeto pasivo, confirniéndole por ello,



la posibilidad de desvirtuar los cargos contenidos en el Acta de Intervención respectivo.

7. Conforme al cuadro adjunto, se estableció que la mercancía descrita en el ítem A-1-1 del Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016 de 19 de diciembre, no se encontraba amparada con la DUI C-20445; pues si bien, existía coincidencia en la Clase y Serie, la observación de la Aduana también refirió que en el momento de la revisión física, la mercancía no presentó el modelo (código) ni la fecha de producción, que se encontraban consignados en la documentación presentada en calidad de descargos y que acreditarían su legal importación; además, en el muestrario fotográfico expuesto por la Administración Aduanera, no se advierte que la dicha información se encuentre consignada en la mercancía.

Respecto a la mercancía descrita en el ítem A-1-2, tampoco se encontraba amparada con la DUI C-12454, puesto que se observó que en el momento de la revisión física de la mercancía, no presentó modelo (código) ni la fecha de producción, consignados en los documentos de descargo, que no coinciden con el muestrario fotográfico.

Por un lado, el contribuyente refirió que la fecha de producción de la mercancía observada no se encuentra en las cajetillas, sino en la jaba completa y por otro lado, refirió que la cajetilla consigna la fecha de producción en un código impreso en su base, denotando incoherencia; no obstante, la instancia jerárquica tampoco advirtió prueba que demuestre la aseveraciones efectuadas por el sujeto pasivo, que sustente que la fecha de producción evidentemente se encontraba en la jaba completa o que el código al que hace mención CITSA, se interprete de la forma como ejemplificó en su recurso de alzada.

Respecto a la Factura N° 115 y autorización de dosificación, al momento de presentar como prueba las DUI señaladas, CITSA refirió que la mercancía observada se encontraba acompañada de la referida factura, emitida a nombre de Adriana Cuevas, que no fue entregada por el conductor del vehículo; en ese contexto, al no haberse presentado dicha factura al momento del operativo de la Administración Aduanera, no correspondía que sea valorada.

De lo señalado, la documentación soporte ofrecida como descargo, incumple lo establecido por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870, modificado por el art. 2-II del D.S. N° 0784, que establece que la DUI debe ser completa, correcta y exacta; por lo que se dejó sin efecto la decisión de la instancia de alzada, debido a que la misma no consideró que la documentación de descargo, consignaba datos (modelo y fecha de producción) que físicamente no se encontraban en la mercancía; consiguientemente, la mercancía no cuenta con documentación que acredite su legal importación.

De lo anterior, se concluyó que el sujeto pasivo, no demostró que los ítems mencionados, fueron importados legalmente, puesto que no demostró la discrepancia respecto al modelo y fecha de producción advertidos por la Administración Aduanera, olvidando que el Código Tributario, le confiere la carga probatoria; no pudiendo pasar por alto la falta de esta, para desvirtuar el contrabando.

8. En cuanto a la decisión ultra petita, señaló que el recurso jerárquico de la Administración Aduanera, expuso argumentos de fondo, sosteniendo que la documentación presentada por la Compañía ahora demandante, analizada por la instancia de alzada, no coincide con lo encontrado físicamente en la mercancía; además de afirmar que la misma no desvirtúa el presunto contrabando contravencional atribuido al sujeto pasivo, por lo que no corresponde la aseveración respecto a lo alegado de emisión de una resolución ultra petita.

Finalmente, citó como doctrina tributaria, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0446/2014, y como jurisprudencia, las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre, 20 de 20 de marzo de 2017 y 229/2014 de 15 de septiembre, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia.

#### Petitorio

Solicitó que se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2132/2018 de 8 de octubre.

#### Decreto de Autos

Al haberse rechazado la réplica por su presentación extemporánea, estando cumplidos los trámites de Ley, a fs. 504, se decretó Autos para Sentencia.

### III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i. El 10 de octubre de 2015, la Aduana Nacional elaboró el Acta de Comiso N° 002, haciendo constar que en la localidad de Challapata del departamento de Oruro, interceptaron un bus con Placa de Control 3595XLL, que transportaba mercancía consistente en una caja con 28 paquetes de cigarrillo (cada paquete con 10 cajetillas); en el momento de la intervención el responsable de la mercancía no presentó ningún documento, por lo que procedieron a su comiso preventivo.

ii. El 9 de diciembre de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a presuntos autores o interesados, con el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-0109/2015 de 7 de diciembre, describiendo lo anotado en el Acta de Comiso y presumiendo el ilícito de contrabando previsto en el art. 181 inc. b) y g) del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.), se procedió al comiso preventivo y posterior traslado a recinto aduanero para su aforo físico, inventariación, valoración e investigación;

determinando por tributos 261,42 UFV, otorgándoseles el plazo de tres días para presentar descargos.

iii. El 11 de diciembre de 2015, la Compañía Industrial de Tabacos S.A., representada por Marco Núñez, presentó descargo al Acta de Intervención Contravencional, consistentes en fotocopias legalizadas de las DUI C-20445 y C- 12454 y documentación soporte, además de la factura N° 115, emitida por la CITSA, en favor de Andrea Cuevas, por la venta de cigarrillos; explicando que contaba con la factura, pero no fue presentada en el momento de la intervención; que en la mercancía no se encuentra visible la fecha de producción, toda vez que afirmó contar con el formulario que autoriza la dosificación de timbres fiscales en el que se detalla los números de timbres asignados a un despacho que permiten identificar la DUI respectiva; finalmente solicitó el listado de timbres fiscales de la mercancía retenida, a efectos de verificar y acreditar su legal importación.

iv. El 17 de marzo de 2016, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico ORUOI-IN N° 0070/2016, en sentido que la mercancía descrita en los ítems C1-1 y C1-2, no estaban amparados por las DUI antes señaladas, toda vez que, no existía coincidencia en cuanto a la clase, modelo, características, serie y timbre respecto a lo verificado físicamente, conforme dispone el art. 101 del R.L.G.A..

v. El 23 de marzo de 2016, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Marco Núñez Molina, con la Resolución Sancionatoria ORUOI-RC-0309/2016, de 22 de marzo, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, tipificado en el art. 181 inc. b) y g) del Cód. Trib.-2013), disponiéndose el comiso definitivo de la mercancía detallada en el Acta de Intervención Contravencional, para su procesamiento de acuerdo a lo establecido en el art. 4 inc. g) de la Ley N° 615.

vi. El 27 de junio de 2016, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 0481/2016, ante la impugnación planteada por la Compañía Industrial de Tabacos S.A., que resolvió anular obrados hasta el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-c-0109/2015. Posteriormente, la Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico, emitiéndose el 5 de septiembre de 2016 la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1091/2016 que confirmó la Resolución de alzada impugnada.

vii. El 21 de diciembre de 2016, la Administración Aduanera, notificó en Secretaría el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016 de 19 de diciembre, otorgándole al sujeto pasivo el plazo de tres días para presentar descargos.

viii. El 22 de marzo de 2017, la Administración Aduanera, emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUOI-RC-0302/2017, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional, tipificada en el art. 181 inc. b) del Cód. Trib.-2003, contra Marco Núñez Molina; disponiéndose el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención, siendo el citado acto administrativo, objeto de impugnación por parte del contribuyente, emitiéndose en consecuencia, la Resolución de Recurso de Alzada, ARITL-LPZ/R.A. 0741/2017 de 10 de julio, que resolvió anular la aludida Resolución Sancionatoria, para que se emita un nuevo acto administrativo.

ix. El 2 de agosto de 2017, la Administración Aduanera notificó en Secretaría la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUOI-RC-33/2017 de 25 de julio, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional, tipificada por el art. 81 inc. b) del Cód. Trib.-2003, contra la Compañía Industrial de Tabacos S.A.; disponiendo en consecuencia, el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C 1426/2016.

x. El 17 de noviembre de 2017, ante la interposición de recurso de alzada por parte de la Compañía Industrial de Tabacos S.A., se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1271/2017, que REVOCÓ totalmente la Resolución Sancionatoria impugnada y dejó sin efecto el contrabando contravencional establecida para la mercancía descrita en los ítems A-1-1 y A-1-2 del Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016.

xi. El 6 de febrero de 2018, ante la impugnación presentada por la Administración de Aduana Interior Oruro de la Aduana Nacional, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2018, que REVOCÓ totalmente la Resolución impugnada; por consiguiente, confirmó la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUOI-RC-33/2017, manteniendo firme y subsistente el comiso de la mercancía descrita en los ítems A-1-1 y A-1 N°.

xii. El 22 de junio de 2018, mediante Resolución del Juzgado Público, Civil y Comercial N° 17 de Santa Cruz, concedió la tutela de acción de amparo constitucional en favor de la Compañía Industrial de Tabacos S.A., en cuanto a la falta de motivación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2018.

xiii. En cumplimiento, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2132/2018, que REVOCÓ totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1271/2017; que es objeto de la presente demanda contenciosa administrativa.

#### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia radica en determinar: 1. Si la Resolución impugnada resolvió de forma ultrapetita respecto a la revisión de los antecedentes administrativos, evidenciando supuestamente que no existía número de lote y fecha de producción según el muestrario fotográfico; y, 2. Si la labor interpretativa realizada por la AGIT, contiene falta de motivación, es arbitraria, incongruente, absurda, ilógica y con error evidente; en relación a su conclusión referida a que la mercancía de los ítems A-1-1 y A-1-2 no se encontraban amparados con las DUI presentadas como descargo.

## VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteada como está el objeto de la controversia, a efectos de evidenciar si lo alegado por el demandante es evidente o no, y así efectuar un control de legalidad sobre lo resuelto por la Resolución jerárquica impugnada, es preciso remitirnos al memorial de recurso jerárquico y contrastar en base a ello, lo determinado en instancia jerárquica:

Con carácter previo a resolver el presente caso, corresponde hacer referencia a la fundamentación y motivación a cuya observancia están obligadas quienes tiene a su cargo, emitir resoluciones administrativas o judiciales; al respecto, el Tribunal Constitucional, distinguió entre motivación y fundamentación en la S.C. N° 1291/2011-R de 26 de septiembre, en el siguiente sentido: "...el fallo debe dictarse necesariamente con arreglo a derecho, esto es con la debida fundamentación que consiste en la sustentación de la resolución en una disposición soberana emanada de la voluntad general. Este requisito exige que el juez, a través del fallo haga públicas las razones que justifican o autorizan su decisión, así como las que la motivan, refiriéndonos al proceso intelectual fraguado por el juez en torno a las razones por las cuales, a su juicio, resultan aplicables las normas determinadas por él, como concedor del derecho para la solución del caso a través de la cual el juzgador convence sobre la solidez de su resolución y a la sociedad en general le permite evaluar la labor de los administradores de justicia".

Por otro lado, el deber de fundamentación y motivación de toda resolución judicial o administrativa forma parte del derecho-garantía-principio del debido proceso, consagrado en el art. 115-I de la C.P.E. Sobre ellos, la S.C. N° 0871/2010-R de 10 de agosto, determinó que, efectos de garantizar el derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la motivación, toda resolución jurisdiccional o administrativa debe observar los siguientes aspectos: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado." De tal manera que la omisión de alguno de dichos requisitos implica vulnerar el derecho a la fundamentación y motivación de los fallos judiciales, como elemento del debido proceso.

La jurisprudencia citada, explica claramente lo que debe entenderse por motivación y fundamentación, como elementos componentes del debido proceso, entendiéndose de ello que la fundamentación es la cita de la normativa legal, doctrina y/o jurisprudencia que se haga en una resolución judicial o administrativa, mientras que la motivación es la explicación del porqué de la norma citada, es aplicable al caso concreto; es decir, la justificación del fallo, la expresión de las razones que el órgano jurisdiccional o administrativo, ha tenido en cuenta para decidir de la manera en que lo hizo.

Al mismo tiempo, la jurisprudencia constitucional, ha establecido que, la motivación de las Resoluciones administrativa, no implica necesariamente una argumentación ampulosa o exagerada, por esto, se considera cumplido dicho requisitos, cuando exista claridad y precisión respecto a las razones que motivaron a la autoridad para emitir una determinada decisión (S.C.P. N° 1469/2013 de 22 de agosto).

Respecto a la congruencia como elemento constitutivo del debido proceso, la S.C.P. 1548/2014 de 1 de agosto, previó: "La abundante jurisprudencia constitucional, ha señalado que una de las derivaciones del debido proceso es el principio de congruencia entendido en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo petitionado y lo resuelto, que no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, sino que implica la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, que además debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y juicios de valor emitidos por 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 la razón que llevó a la determinación que se asume. De acuerdo a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes. El principio de congruencia, responde a la pretensión jurídica o la expresión de agravios formulada por las partes; la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio procesal de congruencia; la resolución de primera y/o segunda instancia, debe responder a la petición de las partes y de la expresión de agravios, constituyendo la pretensión jurídica de primera y/o segunda instancia (SS.CC. Nos. 0486/2010-R, 1619/2010-R y S.C.P. N° 0387/2012, entre otras)"

En ese contexto, resolviendo el caso presente, se advierte que, la Resolución impugnada, al señalar lo fundamentos del recurso de jerárquico formulado por la Administración de Aduana Interior Oruro de la Aduana Nacional, hizo constar que la aludida entidad estatal, indicó que el análisis y evaluación de descargos se realizó en aplicación de la normativa vigente y en cumplimiento de la Ley N° 1990, el Código Tributario Boliviano y la Resolución de Directorio (R.D.) N° 01-005-13; por otro sostuvo que, la DUI debe ser completa, correcta y exacta, conforme al art. 101 del Reglamento de la Ley de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870, modificado por la Disposición Adicional Única del D.S. N° 708 y art. 1 del D.S. N° 0784, además del Anexo 5 DUI e instructivo de llenado de la R.D. N° 01-031 y Carta Circular AN- GNNGC-CC-010/08; por lo que la documentación presentada como descargo no coincidía con lo encontrado físicamente; añadiendo que realizó la valoración de los descargos y la pruebas, llegando a la conclusión que no desvirtuaban el ilícito

contravencional, por lo que no evidenciaba vulneración a garantías constitucionales y falta de valoración de las pruebas de descargo.

En base a esos parámetros, la Resolución Jerárquica impugnada, estableció que, de la compulsión de la documentación presentada por el sujeto pasivo, así como de la descripción de la mercancía detallada en el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016, así como del muestrario fotográfico, evidenció que la mercancía descrita en el ítem A-1-1 del Acta referida, no se encontraba amparada con la DUI C-20445, puesto que, si bien la documentación soporte de la citada UI, coincidía en cuanto a la Clase, toda vez que esta hacía referencia a “Malboro Ice Xpress”, y que del muestrario fotográfico se evidenciaba que el número de Serie C-2015, hacía referencia al timbre fiscal entregado para este tipo de productos; sin embargo, la observación de la Administración Aduanera, hacía referencia también a que en el momento de la revisión física de la mercancía, no presentaba el modelo (código), ni la fecha de producción; empero, estos datos si se encontraban consignados en la documentación presentada en calidad de descargos por el sujeto pasivo y que acreditarían la legal importación del producto; siendo que en el muestrario fotográfico expuesto por la Administración Aduanera, no se advertía que dicha información estaba consignada en la mercancía.

En cuanto a la mercancía descrita en el ítem A-1-2 del Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016, concluyó señalando que tampoco se encontraba amparada con la DUI C-12454; toda vez que, si bien la documentación soporte de la señalada DUI coincidía en cuanto a la Clase, puesto que esta hacía referencia a “Malboro”, y observarse del muestrario fotográfico que, el número de Serie B-2013, hacía referencia al timbre fiscal entregado para este tipo de producto; sin embargo, la Administración Aduanera observó que en el momento de la revisión física, la mercancía no presentaba el modelo (código) ni la fecha de producción, que sí se encontraban consignados en la documentación de descargo presentada por el sujeto pasivo, como prueba de importación legal de la mercancía; además que, en el muestrario fotográfico expuesto por el ente aduanero, no se advertía que dicha información se encuentre consignada en la mercancía.

En cuanto a la fecha del producto, la Resolución analizada, concluyó señalando que, por un lado el contribuyente refirió que la fecha de producción de la mercancía observada no se encontraba en las cajetillas y que dicha información se encontraría consignada en la jaba completa; y por otro lado, que la cajetilla consigna la fecha de producción en un código impreso en su base; considerando por ello la AGIT, que no era coherente la posición asumida por el contribuyente respecto a dicha observación; empero que, no obstante de ello, dicha instancia tampoco observó prueba alguna que demuestre las afirmaciones efectuadas por el contribuyente que sustenten que la fecha de producción evidentemente se encontraba en la jaba completa de las cajetillas de cigarro o que el código al que hacía referencia la parte ahora demandante, se interprete de la forma como expuso en el recurso de alzada.

Se observa además, la Resolución jerárquica ahora impugnada, contiene un cuadro en el que detalla la descripción de la mercancía según el Acta de Intervención Contravencional ORUOI-C-1426/2016, la documentación de descargo presentada, realiza un contraste entre las conclusiones de la Administración Aduanera según la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUOI-RC-33/2017 y las conclusiones arribadas en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1271/2017; elementos que permiten observar con claridad las razones por las que la AGIT formó convicción y concluyó revocando la Resolución de alzada impugnada.

Concluyendo finalmente en que, la documentación soporte ofrecida como descargo por el contribuyente, incumplía lo establecido por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870, modificado por el art. 2-II del D.S. N° 0784, que establece que la DUI debe ser completa, correcta y exacta; por lo que determinó dejar sin efecto la decisión de la instancia de alzada, debido a que en su análisis, no consideró que la documentación de descargo, que supuestamente demostraría la legal importación de la mercancía, consigna modelo (código) y en la característica, fecha de producción; que físicamente no se encontraban en la mercancía comisada; es decir que, no contaba con documentación que acredite su legal importación.

Por ello es que, de este análisis del caso y los lineamientos precedentes, que establecen los parámetros que en cuanto a la fundamentación y motivación, como requisito indispensable, deben observar las resoluciones judicial o administrativas; y en contraste con el análisis efectuado por la Resolución jerárquica impugnada, al que se hizo referencia precedentemente, dan cuenta que, no son evidentes las acusaciones efectuadas por la parte actora, en cuanto a que se trataría de un fallo, que carece de motivación, que sería arbitraria, incongruente, absurda, ilógica y con error evidente; máxime, si la parte actora, no identificó con claridad las razones por las que considera que la aludida Resolución contiene tales características negativas; y siendo así, dichas afirmaciones sin sustento fáctico y legal suficiente, constituyen simplemente, expresiones del parecer de la parte actora.

Respecto, a que el fallo fuera ultra petita, tampoco es evidente, por cuanto, la Resolución cuestionada, responde a lo formulado por la Administración Aduanera en su recurso Jerárquico; prueba de ello es que además, la contrastación que realiza de las conclusiones efectuadas por la Administración Aduanera en la Resolución Sancionatoria en Contrabando, la Resolución del Recurso de Alzada impugnada vía recurso jerárquico y sus propias conclusiones, que versan sobre los mismos aspectos a los que hacen referencia las dos resoluciones mencionadas.

Finalmente, en cuanto a la solicitud de aclaración de la Resolución jerárquica ahora impugnada, la parte actora, hace referencia a los aspectos que fueron requeridos de aclaración y la forma en que el Auto Motivado AGIT-RJ 0091/2018 de 22 de octubre, declaró no ha lugar la misma; empero, la parte actora, simplemente se refiere a dicho actuado, como un antecedente más

del proceso; empero, no establece acusación alguna al respecto que merezca ser revisada por este Tribunal de acuerdo a su competencia de control de legalidad; consiguientemente, no corresponde hacer referencia alguna sobre el particular, por no ser un aspecto planteado específicamente como un posible error de la autoridad administrativa que pueda ser corregido mediante la demanda contenciosa administrativa.

En ese sentido, no se observa vulneración del principio de legalidad; al contrario, se advierte apego a la norma pertinente en la Resolución impugnada.

Por lo expuesto, del análisis que antecede, se constata que los argumentos del demandante no tienen fundamento legal suficiente que desvirtúe lo determinado por la Resolución Jerárquica, máxime si no acreditó las supuestas irregularidades en las que hubiera incurrido la Resolución de Recurso Jerárquico, así como tampoco acreditó de qué manera se le hubiera afectado los derechos constitucionales acusados, que ameriten la nulidad de la citada resolución, consecuentemente, lo manifestado en la demanda no tiene sustento legal, por lo que corresponde ser desestimada.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 362 a 366, interpuesta por la Compañía Industrial de Tabacos S.A., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2132/2018 de 29 de 8 de octubre, emitida por la AGIT.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.





# 215

**Empresa de Arquitectura e Ingeniería PETROSUR S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa de Arquitectura e Ingeniería PETROSUR S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 4 vta., interpuesta por PETROSUR S.R.L., representada por Jorge Rojas López, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1227/2018 de 28 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 66 a 78; apersonamiento y pide se tenga presente del tercer interesado de fs. 58 a 61, no cursa réplica ni dúplica, el decreto de Autos de fs. 110, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

### I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

#### Demanda y petitorio.

La empresa PETROSUR S.R.L., señaló, que la Administración tributaria y la Autoridad de impugnación regional, pese a estar clara su solicitud de prescripción de impuesto omitido y cómputo ante el fisco, así como en su Recurso de Alzada, la AGIT interpretó de manera errónea, incorrecta e incongruente emitiendo un fallo ultra petita y prevaricador, por cuanto la empresa a la que representa planteó prescripción de la obligación tributaria y no de la ejecución, aspecto que conlleva un fallo fuera de lugar e incorrecto que ocasiona inseguridad jurídica y va contra el principio de congruencia.

Durante todo el proceso administrativo, demostraron que en el caso, existe lo que se denomina, la autodeterminación a través de la presentación de las declaraciones juradas conforme la art. 93-1) del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003) Ley N°2492, y que es a través de este acto tributario que el sujeto pasivo, autodetermina un adeudo que puede cancelarlo o no, en este segundo caso nace lo que se denomina el pago en defecto (declarar y no pagar), lo que implica, un efecto directo, poner a partir de la declaración jurada en conocimiento del sujeto activo, fisco, el adeudo que pueda existir como impuesto omitido que corresponda al autodeterminado, teniendo como consecuencia el fisco el tiempo necesario para poder coercitivamente, exigir el pago de este adeudo, mediante la fase coactiva que es inmediata; pero, esta coercitividad no puede circunscribirse a un ámbito indefinido y que para el caso que no se hubiese actuado dentro del término legal establecido, no puede hacerselo en cualquier momento, después de 11, 12 y 13 años justificando para ello que sería a partir de la notificación con el PIET (Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria), que se iniciaría el cómputo de la prescripción; que resulta falso, pretendiendo confundir conceptos entre la prescripción de la obligación impositiva, con la prescripción de la ejecución tributaria, por cuanto el error radica en que se estableció un cómputo a partir del PIET cuando lo que se demandó fue la prescripción de la obligación.

La declaración jurada presentada por el sujeto pasivo, que determina la deuda tributaria, se constituyó automáticamente en Título de Ejecución Tributaria conforme al art. 108 de la Ley N° 2492; en consecuencia, la notificación con este título sobre la obligación que persigue, debió hacerse dentro del término de Ley y computarse en base a ello.

El Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, únicamente constituye una intimación que no determina la fecha del cómputo de la prescripción; y si la Administración tributaria, inició sus facultades, no lo hizo dentro de los cuatro años en la que se dio nacimiento a la obligación tributaria; y que, por una actividad del año 2004, recién el año 2015 con los PIETs, pretende correr el cómputo, lo cual es irracional y transgrede el principio de seguridad jurídica.

Aclaró que, el SIN busca hacer valer de forma errónea la ejecutabilidad de sus facultades o inició de las mismas, convalidado por la AGIT, situación que no implica que no hubiese prescrito sus facultades para la ejecución, aspecto mal interpretado en la correspondiente Resolución Jerárquica, por cuanto justifican que el cómputo, es desde la notificación al sujeto pasivo con los PIET; y no con la notificación a la administración tributaria, con los títulos de ejecución tributaria, que se dan con la presentación de la declaración jurada; pues, debió hacer uso de sus facultades desde la presentación de las mismas y no como ahora que para los periodos 2004, 2005 y 2006 se pretende ejercer sus facultades en cualquier tiempo, cuando ya prescribió el cobro de sus obligaciones.

Finalmente señaló que en todo ese tiempo que, el ente fiscal pudo ejercer su poder de imperio, no se produjo ninguna de las circunstancias previstas en el art. 61-62 de la Ley N° 2492, relativo a la suspensión o interrupción del término de prescripción, menos la notificación con los PIET que fueron realizados el 22 de mayo de 2015, puesto que se demandó la prescripción de la obligación tributaria por inacción de las facultades de ejecución de la administración tributaria que para el caso, se encuentra prevista en el art. 108-6) de la Ley N° 2492, respecto de las declaraciones Juradas.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se Revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1272/2018 de 28 de mayo, dejando sin efecto la Resolución Administrativa 2317790000627 de 17 de octubre de 2017 y declarar la prescripción de sus obligaciones tributarias de las gestiones 2004, 2005 y 2006.

2.- Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 66 a 78, la Autoridad demandada AGIT, contestó negativamente la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Pidió se tenga presente que la demanda a parte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, resultan ser la reiteración de lo resuelto, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia, en un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia argumentativa.

La Resolución jerárquica no fue ultra petita o incongruente, al contrario ésta se sometió a lo estipulado en la norma vigente, además extraña de sobre manera, cómo se ha introducido la pretensión relativa a la prescripción de la obligación tributaria, porque se pretende hacer entender, que la resolución de prescripción debió definir la suerte jurídica de la deuda tributaria, que resulta un desliz incomprensible, porque la prescripción sólo se verifica en relación a las facultades que posee la Administración Tributaria, por lo que una idea distinta a la esgrimida, implicaría reconfigurar todo el instituto jurídico de la prescripción tributaria. Además, no sería prudente contestar las subjetividades y adjetivaciones y calificativos, sin explicación casual en la demanda que la debilitan, desnudando la falta de argumentos para viabilizarla, no demostrando los agravios que la resolución le habría causado.

La resolución demandada bajo el principio de legalidad, consideró lo previsto en los arts. 50-I, núm. 4 y 60-II de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003) (sin las modificaciones efectuadas en las Leyes Nos. 291 y 317), que disponen que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración Tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria, término que se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

Las declaraciones juradas de enero 2004 (IT); enero 2004 (IVA); enero 2005 (RET-IU) y julio 2006 (IT) fueron presentadas el 22 de agosto de 2006, 22 de febrero de 2005 y 25 de febrero de 2004, determinando un importe a favor del fisco que no fue pagado; es decir, el sujeto pasivo autodeterminó sus obligaciones tributarias conforme prevé el art. 93-I, num 1 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003).

En tal circunstancia, la Administración Tributaria se encontraba facultada para realizar la ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa al comprobar la inexistencia de pago o su pago parcial de acuerdo con el art. 94-II del citado Código; de modo que las referidas Declaraciones juradas impagas en sujeción al art. 108-I num. 6 del mismo código se constituyeron en Títulos de Ejecución Tributaria, principal motivo por el que se efectuó un análisis de las facultades de determinación al existir ya una autodeterminación respecto de la cual la administración tributaria puede ejercer su facultad de ejecución.

El sujeto pasivo presentó las Declaraciones juradas, sin efectuar los pagos, adquiriendo la calidad de Títulos de Ejecución Tributaria (TET), conforme al art. 108 núm. 6 del Cód. Trib.-2003. Es así que, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 4 del D.S. N° 27874, la ejecución tributaria de las Declaraciones juradas constituidas en TET, se inició con la notificación del PIET, debiendo considerar que, para efectos del cómputo de la prescripción respecto a las facultades de ejecución de la mencionada deuda se aplica el art. 60-II del citado Código; es decir, el término se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, extremo que se verificó el 22 de mayo de 2015, con la notificación de los PIET Nos. 793300126815; 793300127015; 793300127815 y 79330033127915, por tanto el cómputo de prescripción de 4 años previsto en el art. 59-II, núm. 4 del Cód. Trib.-2003, se inició a partir de dicha notificación; es decir el 23 de mayo de 2015 y concluirá el 23 de mayo de 2019, consiguientemente las facultades de la Administración tributaria, para la ejecución del adeudo tributario autodeterminado en los Títulos de Ejecución Tributaria no se encuentran prescritos.

Aclara que no se puede iniciar la ejecución tributaria propiamente dicha, sin antes haberse notificado con el título de ejecución tributaria.

En relación al art. 150 del Cód. Trib.-2003, el sujeto pasivo no explicó ni fundamentó la situación favorable o que le beneficie para considerar dicha norma.

Finalmente señaló que la Resolución demandada, se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, identificando los puntos de controversia y desarrollando los fundamentos técnicos jurídicos sobre los aspectos cuestionados, bajo el principio de congruencia que hace al debido proceso.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita Sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Contestación del tercer interesado.

De fs. 58 a 61 cursa memorial de apersonamiento en calidad de tercer interesado y se tenga presente; en la que, con argumentos similares a la respuesta de la AGIT, la Gerencia de Grandes Contribuyentes de Santa Cruz (GRACO-SCZ), pidió se declare IMPROBADA la demanda.

Réplica y Duplica:

No cursa en obrada réplica ni dúplica, por no haberse cumplido oportunamente, el traslado para la réplica de fs. 103.

Decreto de Autos:

Estando cumplidos todos los trámites se decretó Autos para Sentencia a fs. 110.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 22 de mayo de 2015 la Administración Tributaria notificó, mediante cédula a Jorge Ernesto Rojas López, representante de PETROSUR S.R.L., con los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) Nos. 793300126815, 793300127015, 793300127815 y 793300127915, de 20 de mayo de 2015, mediante los cuales se dio a conocer que se procederá al inicio de la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas Nos. 6030274527 (IT) de julio/2006; 6030000481 (RET-IU) de enero /2005, 4957145 (IT) de 1/2004 y 10611360 (IVA) de 1/2004, que fueron presentadas el 22 de agosto de 2006; 22 de febrero de 2005 y 25 de febrero de 2004.

El 27 de mayo de 2015, PETROSUR S.R.L., mediante memorial opuso la prescripción tributaria de la supuesta obligación impositiva y sus accesorios, así como la sanción calificada a través de un inicio de sumario contravencional, porque el supuesto incumplimiento data de las gestiones 2004, 2005 y 2007.

El 1 de noviembre de 2017, la Administración Tributaria notificó a PETROSUR S.R.L., con la R.M. N° 23117790000627 de 16 de octubre de 2017, que respecto al PIET N° 793300127015, aclaró que fue cancelado, también dispuso el rechazo a la prescripción opuesta en relación a las facultades de ejecución tributaria de los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) Nos. 793300126815, 793300127015, 793300127815 y 793300127915, de 20 de mayo de 2015 y a su vez rechazó la solicitud de prescripción de la sanción.

2.- Contra esta determinación, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0182/2018 de 16 de febrero, que CONFIRMO la Resolución Administrativa N° 23117790000627 de 16 de octubre de 2017.

3.- Contra la resolución de alzada, PETROSUR S.R.L., interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1272/2018 de 28 de mayo, que CONFIRMÓ la resolución de alzada.

## III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso se resolverá si fue o no correcto la determinación de la AGIT, de establecer que las facultades de ejecución tributaria e imponer sanciones por parte de la Administración Tributaria no se encontraban prescritas.

## IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantizan el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En la que además, se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

## V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado; en tal sentido se tiene:

Ante la problemática planteada es necesario primero identificar que el demandante argumentó que las facultades de la Administración Tributaria (AT), estarían prescritas; por ello primero, se debe establecer que la prescripción implica la pérdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro el plazo establecido por Ley, entendiéndose que no se trata de una verdadera liberación de la obligación, puesto que ésta subsiste; sino que, por el contrario se priva a la Administración Tributaria de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado, establece como requisito primordial el elemento “transcurso del tiempo” como circunstancia fáctica, originándose esta figura de la necesidad de dotar de seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

Dentro de ese ámbito, corresponde analizar la concurrencia de la prescripción entendida en el derecho tributario; para ello, previamente debemos establecer que “el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del “tempus comici delicti” (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio “tempus regis actum” (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que, si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E., Sentencia N° 52 de 28 de junio de 2016, emitida por esta SSA lera.

Es así que en la aplicación general de la prescripción en materia tributaria, en mérito al principio del tempus comici delicti, la normativa aplicable dentro el presente caso es la vigente al momento de la generación de la obligación, no pudiendo aplicarse la normativa que entró en vigencia posteriormente; limitantes que además están establecidas en el art. 123 de la C.P.E.; porque por regla general, las Leyes no tendrán efecto retroactivo (irretroactividad), salvo aquellas de supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable (art. 150 Ley N° 2492 Cód. Trib.-2003); considerando además que la prescripción es un instrumento de Seguridad Jurídica, como fue establecido en el A.S. N° 05/2014 de 27 de marzo emitido por la Sala Plena de este Tribunal.

Reiterando que el principio procesal del “tempus regis actum”, cuyo enunciado es que la Ley adjetiva o procesal aplicable es aquella que se encuentra vigente al momento de iniciar el procedimiento “o” proceso, según corresponda, supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal vigente al momento de iniciar el acto procedimental.

Para el caso el hecho generador fue en enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2009, por lo que correspondía aplicar, la el art. 59 de la Ley N° 2492, que señala expresamente que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 norma la forma que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

En cuanto al término de la prescripción el art. 60.II del Cód. Trib. establece que el término de la prescripción se computará en el supuesto 4 del parág. I del artículo anterior, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, entre las que se encuentra las Declaraciones Juradas presentadas en Sistema financiero, pero no canceladas.

A su vez el art. 61 de la misma ley, determina que la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

En antecedentes se observa que la deuda tributaria corresponde a los periodos fiscales 2004, 2005 y 2006, por lo cual corresponde aplicar la Ley N° 2492 (Cód. Trib.) sin modificaciones.



En tal sentido, el 22 de mayo de 2015 la Administración Tributaria notificó a PETROSUR S.R.L., con los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) Nos. 793300126815, 793300127015, 793300127815 y 793300127915, todos de 20 de mayo de 2015, referentes al inicio de la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas Nos. 6030274527 (IT) de julio/2006; 6030000481 (RET-IU) de enero /2005, 4957145 (IT) de 1/2004 y 10611360 (IVA) de 1/2004, que fueron presentadas el 22 de agosto de 2006; 22 de febrero de 2005 y 25 de febrero de 2004.

En virtud de ello, y ante el silencio del contribuyente, la Administración Tributaria tenía un término fatal de 4 años para lograr ejecutar y cobrar la suma total adeuda, fuera de ese plazo su potestad prescribía, conforme lo establece el art. 59 del Cód. Trib.

Debe tenerse presente que la Ley señala de manera clara, las causales de interrupción y de suspensión en los art. 61 y 62 de la Ley N° 2492, no estando contempladas otro tipo de medidas realizadas por la Administración Tributaria; porque el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si las medidas coactivas y/o tráfico jurídico se mantienen en el tiempo de manera indefinida, aspecto que se prevé la norma puesto que la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, siendo que el hacer efectiva la ejecución tributaria no puede estar supeditada al sujeto pasivo.

Es importante destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la Administración Tributaria, quien por los pagos generados a través de las Declaraciones Juradas Nos. 6030274527 (IT) de julio/2006; 6030000481 (RET-IU) de enero /2005, 4957145 (IT) de 1/2004 y 10611360 (IVA) de 1/2004, que fueron presentadas el 22 de agosto de 2006; 22 de febrero de 2005 y 25 de febrero de 2004, hasta el momento de la presentación de la solicitud de prescripción en fecha 27 de mayo de 2015, no logró su fin principal que era recuperar lo adeudado por el contribuyente, porque prescribió la facultad de ejecución el 22 de agosto de 2010, 22 de febrero de 2009 y el 25 de febrero de 2008, respectivamente, demostrando ineficacia en su actuar, lo que es contrario al art. 232 de la C.P.E., correspondiendo aplicar las referidas normas del Código Tributario sin modificaciones, porque los hechos generadores son anteriores a estas, en virtud al principio *Tempus Comisi Delicti*.

Es necesario aclarar que si bien los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria denominados PIET's, son actos administrativos preparatorios de ejecución de títulos de ejecución tributaria, estos no pueden ser confundidos con actos administrativos que contengan la calidad de determinación de tributos o multas, que sí se constituyen en adeudos definitivos, pues mientras estos últimos determinan e imponen un tributo o multa en forma definitiva, los otros son meros actos de preparación de una ejecución y no deciden sobre el fondo del asunto, habida cuenta que ese acto es, en esencia, un medio instrumental para la ejecución de lo que se determinó, en un procedimiento en el cual si se vieron aspectos relacionados con el fondo.

Ahora bien, por su intrínseca naturaleza la declaración jurada, es la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, presumiéndose en ellas fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben; ello claro está, en la función que las mismas se consideran como manifestación propia de la voluntad del sujeto pasivo o tercero responsable; siendo entonces la vía de la determinación de la deuda tributaria fijada por aquellos y comunicada a la Administración Tributaria y que podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.

El D.S. N° 27874 en su art. 4 refiere que la ejecutabilidad de los títulos listados en el Parág. I del Art. 108 de la Ley N° 2492 procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, norma de la cual se concluye el hecho que a tiempo de emitirse los PIET de 22 de mayo de 2015, la facultad de ejecución tributaria de las referidas gestiones 2004, 2005 y 2006, se encontraban prescritas, conforme se refirió precedentemente; es decir los PIETs no son actos administrativos que suspendan o interrumpan la prescripción de la ejecución tributaria.

Finalmente corresponde aclarar que, lo que prescribe son las facultades de la Administración Tributaria entendidas como la de controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria, más no la obligación tributaria o impositiva, traducida en el impuesto propiamente dicho.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la AGIT de forma incorrecta, confirmó la resolución de alzada, correspondiendo enmendar aquello.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: PROBADA la demanda de fs., 1 a 4 vta., interpuesta por PETROSUR S.R.L., representada por Jorge Rojas López, en consecuencia, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1272/2018 de 28 de mayo, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0182/2018 y la R.A. N° 23117790000627 de 16 de octubre de 2017, por haber prescrito las facultades de la Administración Tributaria para la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas Nos. 6030274527 (IT) de julio/2006; 6030000481 (RET-IU) de enero /2005, 4957145 (IT) de 1/2004 y 10611360 (IVA) de 1/2004, que fueron presentadas el 22 de agosto de 2006; 22 de febrero de 2005 y 25 de febrero de 2004.



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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 216

**Empresa De Envases Papeles Y Cartones S.A. c/ Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Tarija**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa EMPACAR contra el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

VISTOS: La Demanda Contenciosa Administrativa de fs. 91 a 98, interpuesta por la Empresa de Envases Papeles y Cartones S.A. "EMPACAR S.A." representada por María Susana García Agreda Arce., contra el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social; impugnando la R.M. N° 077/2018 de 18 de enero, su subsanación de fs. 113; el Auto de admisión de fs. 119, la Contestación a la Demanda de 124 a 131, la Réplica de fs. 211 a 215; sin Dúplica; se tiene el Decreto de autos para Sentencia de fs. 219; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

Por emergencia de la presentación de un pliego de reclamaciones y petitorio de la gestión 2016 (fs. 190 a 193 del cuadernillo de antecedentes administrativos), se suscribió entre la empresa demandante y el Sindicato Mixto de Trabajadores "EMPACAR", un acuerdo laboral, suscrito el 24 de junio de 2017 (fs. 175 a 177 del cuaderno de antecedentes administrativos), que fue aprobado y homologado como Convenio N° 016/17 el 20 de julio de 2017, por la Jefatura del Trabajo de Santa Cruz (fs. 174 del cuaderno de los antecedentes administrativos).

Mediante memorial presentado el 24 de agosto de 2017 (fs. 146 a 147 vta. del cuaderno de antecedentes administrativos), la empresa demandante solicitó la declaratoria de ilegalidad de interrupción del trabajo considerándola intempestiva.

Mediante informe JDTSC/UAS/FAD N° 073/2017 de 31 de agosto de 2017 (fs. 101 a 103 del cuadernillo de los antecedentes administrativos), se informó por el Inspector del Trabajo que se constituyó el 29 de agosto de 2017 a hrs. 15:00 en las instalaciones de la Empresa demandante, en la que verificó que el paro de labores se inició el 23 del mismo mes y año y que se mantenía hasta el momento de la verificación, debido a que se originó por la actitud unilateral de romper el proceso de negociación y conciliación.

Conforme consta en la Resolución Ministerial (R.M.) N° 792/17 de 04 de septiembre (fs. 98 a 99), se declaró procedente la recusación interpuesta contra el Jefe Departamental del Trabajo de Santa Cruz, disponiendo la remisión de antecedentes a conocimiento del Jefe Departamental del Trabajo de Cochabamba.

Dicha instancia, mediante Resolución Administrativa (R.A.) N° 323/17 de 5 de septiembre (fs. 95 a 96 del cuadernillo de los antecedentes administrativos), declaró legal el paro de actividades realizado en fecha 29 de agosto de 2017, no correspondiendo realizar ningún tipo de descuento. De la misma manera, ante la solicitud del Sindicato mediante Auto de 6 de septiembre de 2017 (fs. 90 y vta. del cuadernillo de los antecedentes administrativos) declaró HA LUGAR la aclaración y complementación de la resolución por el paro realizado desde el 23 de agosto de 2017 hasta la suspensión de las medidas asumidas.

Mediante memorial presentado el 8 de septiembre de 2017 (fs. 174 del cuadernillo de los antecedentes administrativos), la empresa demandante interpuso Recurso de Revocatoria en contra de la R.A. N° 323/17 de 5 de septiembre y el Auto de 6 de septiembre de 2017, que fue resuelto mediante R.A. N° 1878/2017 de 9 de octubre, que CONFIRMÓ la Resolución impugnada.

La empresa demandante interpuso Recurso Jerárquico contra la R.M. N° 1878/2017 de 9 de octubre (fs. 174 del cuaderno de los antecedentes administrativos), bajo los mismos argumentos del Recurso de Revocatoria que fue resuelto mediante R.M. N°077/18 de 18 de enero que CONFIRMÓ la R.A. N° 1878/2017 de 9 de octubre y, consecuentemente, CONFIRMÓ la R.A. N°323/17 de 5 de septiembre y el Auto de 6 de septiembre de 2017.

El 1 de junio de 2018, la Empresa de Envases Papeles y Cartones S.A. "EMPACAR S.A.", interpuso demanda contenciosa administrativa (fs. 91 a 98), contra la citada Resolución Ministerial, proceso que se resuelve en esta sentencia.

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y LA CONTESTACIÓN:

### Demanda.

La empresa "EMPACAR" alegó:

1. La Resolución impugnada incurrió en la causal prevista en el art. 35 inciso c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.), por ser una resolución contradictoria a la Constitución Política del Estado, Ley General del Trabajo y su Reglamento, correspondiendo dejarla sin efecto y también las resoluciones confirmadas, debiendo declararse la ilegalidad e ilegitimidad de la huelga.

Questionó que la resolución no consideró los elementos probatorios útiles y pertinentes, presentados por EMPACAR S.A, y no estableció la pertinencia o impertinencia de la misma y se basó sólo en el acuerdo laboral limitándose a hacer una mención las disposiciones normativas.

1.2.- Alegó que la declaración de legalidad de la huelga no puede ser resuelta en la vía de complementación y enmienda y que el recurso para dicha vía no fue notificado a la empresa, pues debe ser debidamente comunicada al administrado, siendo una causal de anulabilidad prevista en el art. 36 de la Ley N° 2341.

1.3.- Refirió que no se agotó la vía arbitral y que la empresa cumplió con el acuerdo laboral arribado, como se acreditó a tiempo de interponer los recursos administrativos.

1.4.- Alegó que la prima por utilidades obtenidas, es muy diferente al bono de producción y que está sujeto a ser probado en función al Estado de resultados y Balance de cierre sellados por el Servicio de Impuestos Nacionales, conforme manda el art. 50 del Decreto Reglamentario de la Ley General del Trabajo (D.R.L.G.T.).

1.5.-Manifestó que el tercer Considerando del Auto de complementación, va más allá de una corrección de errores materiales y aritméticos previsto en los arts. 31 de la L.P.A. y 36 del Reglamento de dicha Ley (R.L.P.A.) que, sólo admite la posibilidad de complementar cuestiones esenciales por lo que la considera incongruente la resolución.

1.6.- Por otra parte, alegó que el acuerdo laboral, no pone fin al conflicto que se originó el 1 de agosto de 2017 y hasta la fecha de la huelga del 23 de agosto al 31 de agosto de 2017, sin que se hubiese promovido el proceso arbitral laboral, además de existir documental que acredita el cumplimiento del convenio, así como la inexistencia de utilidades para el pago de la prima.

1.7.- Consideró que la huelga es ilegítima e ilegal, debido a que no cumple con los presupuestos previstos en el art. 105 de la L.G.T., dado que no existe agotamiento de la vía conciliatoria y arbitraje y por consiguiente no se cumplió con los presupuestos del art. 114 de la misma Ley.

1.8.- Refirió que se incurrió en violación de la Constitución Política de Estado, Ley General del Trabajo, el Decreto Reglamentario, Principio de Reserva legal y Verdad Material y Debido Proceso;

1.9.- En cuanto a la motivación, refiere que la resolución impugnada no se pronunció respecto de toda la prueba presentada y no se circunscribió a los puntos mencionados en el Recurso Jerárquico de manera expresa, clara, concreta y lógica.

### Petitorio.

Solicitó se declare nula la R.M. N° 077/18 de 18 de enero y consecuentemente se deje sin efecto la R.A. N° 1878/2017 de 9 de octubre, la R.A. N° 323/17 de 5 de septiembre y el Auto de 6 de septiembre de 2017, declarando ilegal e ilegítima la huelga del Sindicato de Trabajadores Fabriles EMPACAR de 23 de agosto de 2017 a 29 de agosto de 2017.

### Admisión.

Mediante Auto de 24 de julio de 2010, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pcto. Civ.-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandado y notificación al tercero interesado, con provisión citatoria en ambos casos.

### Contestación.

La Ministerio de Trabajo, representada legalmente por Héctor Andrés Hinojosa Rodríguez por medio de sus apoderados legales, por memorial de fs. 124 a 131, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1. Invocó los arts. 51 parágrafos I y III, 109 de la C.P.E., 27 de la Ley N° 2341; 2, 3, 8 del Convenio 87 de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) ratificado mediante Ley N° 194-art. 2 num. 1 del Convenio 98 de la OIT, el art. 4 del D.S. N° 28699, el art. 105 y siguientes de la L.G.T., para justificar la existencia de organizaciones sindicales como medios de defensa de sus afiliados y que en función al principio protector e intervencionista del Estado, debe desarrollarse una interpretación favorable de los derechos del trabajador en donde se garantiza el derecho a la huelga.

2. Refiere que para establecer si una huelga es legal o ilegal, debe considerarse para esta última si es intempestiva, injustificada y arbitraria; en el caso concreto, indicó que no es evidente; debido a que, esta huelga emergió del incumplimiento del acuerdo laboral contenido en el Pliego de reclamaciones y Petitorios de la Gestión 2016, que fue debidamente homologado.

3. Manifiestan que en cuanto a la falta de consideración de los elementos probatorios, los trabajadores presentaron el Informe de 16 de junio de 2017, del Auditor independiente en el que se refiere que se entregaron los estados financieros al 31 de marzo de 2017 de forma incompleta, donde constaba el informe del Auditor externo y después de la reunión, solo completaron los anexos del informe, se dio información global y el contador es reticente en entregar información contable; además, que mediante Informe de 25 de agosto, se estableció que los trabajadores no están conformes con la explicación y no se proporcionaron a tiempo para su revisión a fondo, en donde la empresa se limitó a señalar que los estados financieros fueron presentados al SIN, informes que enervan la supuesta falta de consideración de la prueba y consecuentemente la huelga no fue intempestiva ni injustificada.

4. En relación al Auto de 6 de septiembre de 2017, (de complementación y enmienda), expresan que no modificó el fondo de dicha resolución; pues el fondo de la problemática es la legalidad de la huelga aclarando y complementando el periodo en el que se realizó la huelga, conforme fue manifestado en la Resolución Ministerial y que se encuentra conforme con el art. 36 de la L.P.A.

5. Alegó que el procedimiento de conciliación y arbitraje se agotó, por lo que al amparo del art. 28699 se aplica el principio protector y aplicación del principio indubio pro operario y que las normas deben interpretarse y aplicarse bajo dicho principio, además, que en función del art. 85 del D.S. N° 29894, esa repartición estatal tiene la obligación de resguardar los derechos socio laborales de los trabajadores, por lo que ha actuado conforme a sus propias atribuciones.

Petitorio.

Solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa de Envases Papeles y Cartones S.A. "EMPACAR S.A.", manteniendo firme y subsistente la Resolución Ministerial N° 077/18 de 18 de enero, que ha sido emitida de acuerdo a la normativa legal y los convenios ratificados y vigentes.

Réplica y duplica.

La Empresa de Envases Papeles y Cartones S.A. "EMPACAR S.A.", por memorial de fs. 211 a 215, presentó réplica reiterando el petitorio de la demanda contenciosa administrativa; el Ministerio del Trabajo no presentó réplica.

Tercero interesado.

Conforme la diligencia de fs. 42, el tercero interesado, (Sindicato Mixto de Trabajadores Fabriles de la Empresa EMPACAR), por intermedio de su representante legal, fue notificado el 5 de noviembre de 2018, sin que hubiese presentado memorial de contestación.

Decreto de autos:

Estando cumplidos toda la formalidad mediante Decreto de fs. 219, se decretó Autos para Sentencia.

III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer: 1. El agotamiento de la vía de conciliación y arbitraje que determina que la huelga sea o no intempestiva. 2. La consideración de elementos aportados por la empresa en la resolución y la falta de pronunciamiento de los puntos expuestos en los recursos. 3. Si el auto de complementación, modificó el fondo de la Resolución Ministerial. 4. El acuerdo laboral si pone o no fin al conflicto laboral; y consecuente, determinar la legalidad o ilegalidad de la huelga.

IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que solo se debe analizar la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministerio del Trabajo.

Luego de los trámites de Ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa, analizando los puntos en controversia conforme a lo siguientes términos:

Resolución del caso concreto.

En principio, es conveniente aclarar que el proceso contencioso administrativo tiene como único fin el de control de legalidad del procedimiento administrativo pues para José Danós Ordoñez (Constitución comentada. Análisis artículo por artículo. Tomo III, Segunda Edición. Lima: Gaceta Jurídica, 2013, p. 402): "(...) la existencia del proceso contencioso administrativo como una garantía esencial del Estado de Derecho, porque constituye un mecanismo creado para controlar que la Administración Pública actúe subordinada al marco jurídico que regula su actividad (la Constitución, las Leyes y los reglamentos), permitiendo a los ciudadanos acudir a otro Poder del Estado (el Judicial) demandando que evalúe si las actuaciones de la administración son contrarias o no a derecho.". Asimismo, este Tribunal está atado; no solo a la Ley, sino a la Constitución y al Bloque de Constitucionalidad, en virtud de los arts. 108, 172 - 1, 235 - 1, 252 y 410 de la C.P.E., que admite no solo considerar la Ley y la Constitución sino el control de Convencionalidad.

El derecho a la huelga tiene como núcleo esencial como lo refiere la Corte Constitucional Colombiana en su Sentencia C-122/12: "la facultad que tienen los trabajadores de presionar a los empleadores mediante la suspensión colectiva del trabajo,

para lograr que se resuelva de manera favorable a sus intereses el conflicto colectivo del trabajo”, es así que el derecho a la huelga, no sólo está previsto en los arts. 53 de la C.P.E., 8 del Protocolo adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales Y Culturales “Protocolo De San Salvador”, 8.d) del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, como las convenciones 87 y 98 de la OIT.

Es en ese sentido, de acuerdo a la Recopilación de decisiones del Comité de Libertad Sindical, que interpreta y aplica las convenciones 87 y 98 de la OIT y cuyas decisiones son vinculantes a los Estados Miembro. ([https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed\\_norm/---normes/documents/publication/wcms\\_635185.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_norm/---normes/documents/publication/wcms_635185.pdf)) se establece que: En el acápite 790 que los procedimientos legales para declarar una huelga no deberían ser complicados al punto de que en la práctica resulte imposible una huelga legal (Recopilación de 2006, párrafo 548; 359° informe, Caso núm. 2203, párrafo 524); por otra parte, en el acápite 755, indica que las huelgas por naturaleza, ocasionan perturbaciones y costos; y también, requieren un sacrificio importante de los trabajadores que optan por ejercerla como último recurso y como medio de presión sobre el empleador, a fin de corregir lo que consideran ser una injusticia. (365° informe, Caso núm. 2829, párrafo 577); y finalmente, el punto 758 que refiere que los intereses profesionales y económicos que los trabajadores defienden mediante el derecho de huelga, abarcan no sólo la obtención de mejores condiciones de trabajo o las reivindicaciones colectivas de orden profesional; sino que, engloban también la búsqueda de soluciones a las cuestiones de política económica y social y a los problemas que se plantean en la empresa y que interesan directamente a los trabajadores. (Recopilación de 2006, párrafo 526; 344° informe, Caso núm. 2496, párrafo 407; 353° informe, Caso núm. 2619, párrafo 573; 355° informe, Caso núm. 2602, párrafo 668; 357° informe, Caso núm. 2698, párrafo 224; 371° informe, Caso núm. 2963, párrafo 236, Caso núm. 2988, párrafo 852; y 378° informe, Caso núm. 3111, párrafo 712).

De la misma manera, el acápite 784 en cuanto a las modalidades del derecho de huelga denegado a los trabajadores (paralización intempestiva, trabajo a reglamento, huelga de brazos caídos, huelgas de celo, trabajo a ritmo lento, ocupación de la empresa o del centro de trabajo), el Comité consideró que tales limitaciones sólo se justificaría en los casos en que la huelga dejase de ser pacífica. (Recopilación de 2006, párrafo 545; 348° informe, Caso núm. 2519, párrafo 1143; y 362° informe, Caso núm. 2815, párrafo 1370).

En conclusión, el principio de reserva legal o legalidad, no puede de ningún modo, afectar el núcleo esencial de los derechos humanos y hacerla inoperante, debiendo procurarse una interpretación más favorable que proponga una aplicación directa de los Derechos Humanos y efectividad de los mismos, en Autos, el derecho a la huelga conforme se tiene relacionado debe ser interpretado de la manera más favorable, a efectos que la misma tenga efectividad.

En definitiva, el derecho a la huelga no puede tener límites o limitaciones que impidan su ejercicio; siendo en consecuencia que, la normativa laboral debe ser interpretada conforme a dichas directrices ya establecidas por organismos internacionales de Derechos Humanos, a fin de brindar mayor efectividad de este derecho, que no solamente es legal; sino que, forma parte del bloque de constitucionalidad conforme manda la S.C.P. N° 487/2014, de 25 de febrero de 2014 para la interpretación y aplicación de los Derechos Humanos.

De acuerdo a la Ley General del Trabajo en sus arts. 105 a 119, establece la necesidad de la presentación de pliego de reclamaciones por parte de los trabajadores mediante su sindicato, ante la presencia de un conflicto colectivo, repercutiendo en la conformación de la Junta de Conciliación; en donde se resolverá el pliego de reclamaciones, si en caso, se arribe parcialmente o no se llegue a ningún acuerdo, esto recién activa el procedimiento arbitral laboral; fracasadas las gestiones, los trabajadores tienen la posibilidad de declarar la huelga, siempre que concurra el pronunciamiento de la Junta de Conciliación y Arbitraje y la resolución se tome por más de 3/4 partes del total de trabajadores activos.

Ahora bien, en el caso concreto, conforme consta en el cuaderno de los antecedentes, a fs. 190 a 193, presentó el Sindicato, Pliego de Reclamaciones el 18 de octubre en donde exige como Reclamaciones: (1) Estabilidad Laboral, (2) Categorización de todas las áreas y nivelación salarial por categorización, (3) bono de producción, (4) la no tercerización de las actividades que son propias y no permanentes, (5) Médico de Planta y como peticiones: (1) Desayuno para el personal de turno a las 8:00 AM, (2) Bono Escolar para cada hijo del trabajador, (3) Espacio para la oficina del sindicato), los que, mediante Informe JDTSC/I/NO 012/2017, se estableció los puntos conciliados y no conciliados de fs. 182 a 184 vta.; sin embargo, se suscribió por la empresa y los trabajadores, el acuerdo laboral sobre el pliego de reclamaciones y peticiones de la gestión 2016, el 24 de junio de 2017 de fs. 175 a 176, que fue homologado como convenio N° 16/17 de 20 de julio de 2017 de fs. 174, en el que, se consideró todos los puntos de reclamaciones y peticiones.

Es en función al acta de la Asamblea General del Sindicato de 23 de junio de 2017, de fs. 129 a 135, cuyos puntos forman parte del acuerdo laboral, como son la recategorización, nivelación y el bono de producción, el respeto del fuero sindical, el cumplimiento del acuerdo laboral entre otros temas, que determinan la necesidad de conformación de un comité de huelga, aludiendo que a pesar de haberse efectuado las mesas de trabajo, éstas no fueron fructíferas, estableciendo que desde ese día, se inició el paro de forma indefinida. Dicho paro fue verificado por el inspector como consta en su Informe de fs. 101 a 103, quien verificó que la huelga fue pacífica, pues de la lectura del Informe, se observa que la mayor parte de los trabajadores acató la huelga; y otra parte, continuó en sus fundones, especialmente, los trabajadores que fungen actividades administrativas, como otras áreas, manteniendo expeditos los accesos a la fábrica.



En definitiva, se cumplió con las condiciones previstas en los arts. 105 y 114 de la L.G.T., bajo la interpretación más favorable; pues el proceso de conciliación, finalizó con un acuerdo laboral que resolvió todos los puntos reclamados en el pliego, restando su cumplimiento por parte del patrono; el que, conforme verifica el acta de la asamblea general citada, se demostró que no fue cumplida por la parte patronal y procedía la huelga, habiendo agotado la fase de negociación en la conciliación arribada; además que, conforme manda el art. 110 de la misma Ley, sólo es posible ingresar a la fase arbitral, cuando la vía de conciliación no llega a ningún acuerdo o el acuerdo es parcial, pues de obrados se evidencia que la conciliación fue total, no siendo necesario ingresar a la instancia arbitral.

En ese sentido, la observación por la falta de agotamiento y la necesidad de ingresar a la fase arbitral, para entrar a la huelga es incorrecta; porque, ya hay un acuerdo laboral pendiente que deba considerar todos los elementos del pliego de reclamaciones, habiendo cumplido este con todos los procedimientos establecidos, los que no pueden ser excesivos para impedir la huelga.

Asimismo, para que un paro o huelga sea considerado intempestivo, no debe ser pacífico; y de lo manifestado en el Informe citado, este paro fue totalmente pacífico, no existiendo ninguna limitación para que dicha huelga proceda o sea declarada legal, cumpliendo con el principio de protección de los derechos laborales y sociales, siendo que esta protección se la hace en función de la atribución prevista en el art. 86 incs. i) y j) del D.S. N° 29894 (Estructura organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional).

Ahora bien, respecto al reclamo de la parte demandante en el que refiere que, el acuerdo laboral, no pone fin al conflicto que se originó el 1 de agosto de 2017 y hasta la fecha de la huelga del 23 de agosto al 31 de agosto de 2017, sin que se hubiese promovido el proceso arbitral laboral; además, de existir documentos que acreditan el cumplimiento del convenio; así, como la inexistencia de utilidades para el pago de la prima. Se debe aclarar que, el conflicto por el que se inició la huelga, es justamente el incumplimiento del acuerdo laboral debidamente homologado; es decir, que la parte empleadora, incumplió con las obligaciones que adquirió, pues conforme consta el Acta de la Asamblea General de fs. 129 a 135, se hace referencia a este aspecto y cumple la condición de decisión de los trabajadores para activar la huelga, conforme determina el art. 114 de la L.G.T. concordante con el art. 159 de su D.R.L.G.T., aspecto que representa una declaración unilateral de los trabajadores que no requiere que sea necesario comprobar por alguna instancia administrativa el cumplimiento de las obligaciones, dado que el fracaso de las negociaciones, emerge del incumplimiento de las obligaciones como entienden los trabajadores.

En relación a la falta de consideración de la prueba y la falta de pronunciamiento de algunos puntos del recurso, la empresa actora no hizo una relación adecuada de cuál prueba y cuál es su incidencia en el presente caso, que podría cambiar el resultado; es decir, su relevancia constitucional o trascendencia o nivel de perjuicio para ser tomado en cuenta como determina el art. 55 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.), pues la nulidad no debe ser un capricho de las partes y someterse a formalismos estrictos, por lo que la parte demandante hizo apreciaciones genéricas, que impide a este tribunal analizar las pruebas aparentemente omitidas; además, corresponde mencionar que, conforme manda el art. 31 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.) se establece: "La motivación expresará sucintamente los antecedentes y circunstancias que resulten del expediente; consignará las razones de hecho y de derecho que justifican el dictado del acto; individualizará la norma aplicada, y valorará las pruebas determinantes para la decisión"; y se verifica que, la resolución impugnada, cumple con todas las condiciones mencionadas para que la misma sea considerada debidamente fundamentada y motivada, pues no es necesario que la decisión sea ampulosa para que cumpla con dicha finalidad emergente del derecho- garantía-principio al debido proceso.

En relación a la prima de utilidades que consta en los balances y estados de resultados presentados al SIN, que son suficientes para acreditar la ausencia de utilidades, lo fundamentado por la resolución impugnada es correcto puesto que, el Informe del auditor independiente de fs. 122 a 128, refirió que no se entregó toda la documentación y el desglose de las cuentas requeridas para su análisis y para establecer la fidelidad de la información entregada en los estados financieros como informe del mismo auditor de fs. 137, en donde se reclama que solo se entregó el Informe del auditor externo y no los estados financieros, los gastos están de forma global y la reticencia del contador para entregar dicha información, aspecto que demuestra fehacientemente, la imposibilidad de verificar la fiabilidad, fidelidad e integridad de la información, siendo un aspecto a considerar a efectos de resolver el conflicto.

En relación a que no fue notificado con la solicitud de aclaración, complementación y enmienda y que la autoridad no podía modificar el fondo de la resolución y solo hacer correcciones materiales; es preciso establecer que, el art. 36 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.), indica lo siguiente: "I.Los administrados que intervengan en el procedimiento podrán solicitar, dentro de los tres (3) días siguientes a su notificación, aclaración de los actos administrativos que presenten contradicciones y/o ambigüedades, así como la complementación de cuestiones esenciales expresamente propuestas que hubiesen sido omitidas en la resolución. II.La autoridad administrativa - ejecutiva resolverá la procedencia o improcedencia de la solicitud dentro de los cinco (5) días siguientes a su presentación. La aclaración no alterará sustancialmente la resolución. III.La solicitud de aclaración interrumpirá el plazo para la interposición de los recursos administrativos y de la acción contencioso administrativa".

Es decir, no es necesario correr traslado con la solicitud; sino que, directamente debe ser resuelto por la instancia administrativa, en cuanto a que la aclaración y complementación no puede modificar el fondo de la resolución y solo debe hacer correcciones materiales; al respecto el D.S. N° 27113 en su art. 1, como en la parte considerativa, establece tiene como ámbito de aplicación, el poder ejecutivo; es decir, se convierte en una norma de carácter especial y de aplicación preferente que coincide con el espíritu

de la Ley N° 2341; es decir, en los casos que la Ley N° 2341 no norme o norme parcialmente, la norma especial prevalecerá, en este caso el D.S. N° 27113; más aún que, el acto emerge del Ministerio del Trabajo, que forma parte del poder u órgano ejecutivo; es de allí que, la norma especial y específica para el poder ejecutivo, es el art. 36 del D.S. N° 27113, que admite la posibilidad que la aclaración de conceptos oscuros y ambiguos y complementación de cuestiones esenciales; más aún, que para proteger la remuneración del trabajo y riesgo de posible descuento por los días no trabajados, la decisión debe establecer el tiempo de duración o periodo de la huelga, que es una cuestión esencial, que ha sido resuelta adecuadamente en el Considerando 3 de la resolución impugnada, pues delimitó el tiempo de inicio de la huelga como su finalización, sin que esto determine una modificación de la declaración de legalidad de la misma.

En conclusión, no existe violación alguna a las disposiciones constitucionales, legales o reglamentarias en materia laboral, más aún si la decisión asumida por la autoridad demandada, es ecuaníme a estas y al bloque de constitucionalidad como al control de convencionalidad, demostrando la legalidad de la huelga.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda de fs. 91 a 98, interpuesta por la Empresa de Envases Papeles y Cartones S.A. "EMPACAR S.A.", representada por María Susana García Agreda Arce; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la R.M. N° 077/18 de 18 de enero y subsistentes las R.A. N° 1878/2017 de 9 de octubre, la R.A. N° 323/17 de 5 de septiembre y el Auto de 6 de septiembre de 2017.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 217

**Yhensis Giovani Taboada Barrientos c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: La Paz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Yhensis Giovani Taboada Barrientos, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 42 vta., interpuesta por Yhensis Giovani Taboada Barrientos (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018 de 28 de mayo; el Auto de Admisión de 7 de septiembre de 2018 de fs. 46; la contestación a la demanda de fs. 100 a 113; el Decreto de Autos para Sentencia de 22 de agosto de 2019 de fs. 138; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 19 de agosto de 2016, la Administración Tributaria (AT), notificó de manera personal al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0015OVE00954, Formulario 7531, con alcance IVA e IT emergente de las transacciones realizadas con las facturas de ventas según detalle en anexo adjunto, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011.

El 14 y 19 de junio de 2017, la AT emitió las Actas por Contravención Tributaria vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00162910 y 00162922, por la entrega parcial de la información y documentación requerida durante el proceso de verificación y no envió de la información a través del módulo Bancarización de transacciones superiores a Bs. 50.000.-, del periodo fiscal septiembre 2011.

El 19 de junio de 2017, la AT emitió la Vista de Cargo N° 291720000348, que fue notificada mediante cédula al contribuyente el 30 de junio de 2017, estableciendo sobre base cierta, la obligación tributaria por 31.305 UFV's, más intereses y sanción preliminar de omisión de pago, por el IVA e IT, de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 y la multa total de 1.000 UFV's por incumplimiento a deberes formales establecidas en las actas por contravenciones tributarias.

Por memorial de 28 de julio de 2017, el contribuyente presentó la solicitud de prescripción de los hechos generadores de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011.

El 15 de septiembre de 2015, la AT emitió la Resolución Determinativa (R.D.) N° 171720002093, notificada al contribuyente de manera personal, el 28 de septiembre de 2017, estableciendo sobre base cierta el tributo omitido de 31.305 UFV's, más intereses y sanción preliminar de omisión de pago, por el IVA e IT, de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 y la multa total de 1.000 UFV's por incumplimiento a deberes formales establecidas en las actas por contravenciones tributarias y rechazó la prescripción planteada.

El 18 de octubre de 2017, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 20 a 21 del Anexo 1), emitiendo la Autoridad Regional Tributaria de La Paz (ARIT) la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0083/2018 de 2 de febrero de 2018 (fs. 100 a 109 vta. Anexo 1), que CONFIRMÓ la resolución recurrida.

Contra la referida resolución, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 144 a 146 Anexo 1), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1240/2018 de 28 de mayo (fs. 182 a 190 vta. Anexo 1), que CONFIRMÓ la resolución recurrida; manteniendo firme y subsistente la R.D. N° 171720002093 de 15 de septiembre de 2017.

El 4 de septiembre de 2018, el contribuyente interpuso demanda contencioso administrativa (fs. 33 a 42 vta.) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018, que se resuelve en esta Sentencia.

### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

#### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho desde la notificación con la Orden de Verificación, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, aseveró que la AGIT realizó una incorrecta aplicación de la Ley y lesión de derechos, conforme a lo siguiente:

Realizó dos cuadros comparativos, en el que detalló los periodos fiscales, el inicio del cómputo de prescripción, el fin del cómputo de prescripción, fecha de notificación de la Orden de Verificación, fecha de notificación de la Resolución Determinativa, señalando que las facultades de la Administración prescribieron el 31 de diciembre de 2015 y 31 de diciembre de 2016, éste último con referencia al periodo fiscal diciembre de 2011, considerando la ampliación del plazo de seis meses de la suspensión con la orden de verificación, el plazo fue hasta el 30 de junio de 2017, habiendo sido notificada la Resolución Determinativa el 28 de septiembre de 2017; es decir, 2 meses y 30 días después.

Señaló que la Autoridad de Impugnación Tributaria, validó los actos de la AT realizando una flagrante violación del principio de retroactividad de la Ley tributaria consagrado por el art. 123 de la C.P.E. y art. 150 del Código Tributario Boliviano (Cod. Trib. B.-2003), que exige la aplicación del art. 59 del Cód. Trib.- 2003, antes de las modificaciones introducidas con las Leyes Nos. 291 y N° 317.

Manifestó que la irretroactividad de las disposiciones legales en general, es parte del principio de legalidad y que cada norma debe aplicarse a los hechos que ocurren durante su vigencia, por lo que la nueva normativa sobre prescripción debe ser aplicada a partir de septiembre de 2012, materializando así el principio de seguridad jurídica y citó al respecto la S.C. N° 1241/2004 de 6 de septiembre.

Se refirió a las Sentencias Nos. 39/2016, 47/2016, la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017, emitidas por la SCCAS1ra del Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.), las SS.CC. Nos. 0231/2017-S3 de 24 de marzo y 1169/2016-S3 de 26 de noviembre, respecto a la aplicación de la Ley en el tiempo, estableciendo que se debió aplicar el art. 59-II del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones. Además, citó la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0245/2017 de 13 de marzo de 2017 y la S.C. N° 1911/2013, que estableció la inconstitucionalidad de las disposiciones adicionales Decima Octava, Decima Novena y Vigésima de la Ley del Presupuesto General del Estado, gestión 2013.

Concluyó señalando que: Las facultades de comprobación de la deuda tributaria, prescribieron, de acuerdo al art. 59 del Cód. Trib.-2003 aplicable al caso; que el plazo debe computarse desde el primero de enero del año siguiente a la fecha de la obligación tributaria; que la AIT en sus dos instancias de alzada y jerárquico se limitaron a señalar que el cómputo del plazo se efectuó dentro el marco de lo dispuesto por las Leyes Nos.os. 291, 317 y 812, vulnerando los derechos y garantías de los contribuyentes; que operó la prescripción a pesar de la suspensión del termino; y que la amplia jurisprudencia que citó, demuestra que ya existe una línea de entendimiento sobre la prescripción.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y se revoque la resolución de recurso jerárquico impugnada y se declare la prescripción sobre los periodos de marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011.

Admisión.

Mediante Auto de 7 de septiembre de 2018 de fs. 46, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 100 a 113, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Argumentó que la Resolución de Recurso Jerárquico, cumplió con la debida fundamentación y motivación; que la prescripción no se produjo y que el cómputo realizado se sujetó a las normas en vigencia, por las que se establecieron modificaciones según las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812, siendo la intención del legislador, el incremento del plazo de prescripción, siendo el art. 59-II derogado por la Ley N° 317, taxativo disponiendo la progresividad del cómputo de prescripción, con el propósito de que no se tomen en cuenta las obligaciones tributarias con el vencimiento para cada año, sino que el cómputo se efectúe tomando en cuenta la solicitud de la prescripción, al no producirse la prescripción de forma paralela al hecho generador o al momento de la contravención.

Citó la S.C. N° 0770/2012 de 13 de agosto de 2012, respecto al principio de irretroactividad, así como las SS.CC. Nos. 1110/2002 de 16 de septiembre, 1077/01-R de 4 de octubre, con relación al seguridad jurídica y principio de legalidad y el art. 6 del Cód. Trib.-2003.

Refirió las SS.CC. Nos. 11/02 de 5 de febrero y 1421/2004 de 6 de septiembre, sobre la retroactividad, argumentando que se aplicaron las Leyes Nos.os. 291, 317 y 812, a una situación no concluida o consagrada, no existiendo un derecho consolidado, sino un derecho expectatio y se aplicó el principio de legalidad dando cumplimiento a las líneas jurisprudenciales de carácter constitucional establecidas por el Tribunal Constitucional.

Agregó, que aplicó la doctrina de José María Martín, respecto a la prescripción, así como el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Cabanellas y que dentro el marco normativo del art. 59 del Cód. Trib.-2003, con las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, la facultad de la AT para ejercer sus facultades para determinar la deuda tributaria e imponer

sanciones, aun no prescribieron.

Alegó, que las Sentencias Nos. 47/2016 de 3 de agosto de 2016, 30 de 24 de abril de 2017 y A.S. N° 52/2016-S de 28 de junio de 2016, emitidas por el T.S.J., no son fuentes del derecho de acuerdo a lo previsto por el art. 5 del Cód. Trib.-2003. Añadió que la S.C. N° 1169/2016-S3, citada por el sujeto pasivo, al ser un precedente que corresponde a la prescripción de las facultades de ejecución de sanción, no es aplicable.

Manifestó, que la solicitud de aplicación de los principios de impulso de oficio y congruencia, establecidos en la S.C. N° 0486/2010-R, planteada por el sujeto pasivo, no corresponde efectuar análisis al respecto, al no haber expuesto mayores fundamentos. Asimismo, refirió que al no haber interpuesto la AT recurso jerárquico, no corresponde emitir pronunciamiento sobre los alegatos referidos a la notificación de la Orden de Verificación, como causal de suspensión del cómputo de la prescripción, ni la aplicación de la teoría de los derechos adquiridos.

Señaló que la demanda, es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa y recursiva, además que no cumplió con los requisitos establecidos en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y citó las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre, 229/2014 de 15 de septiembre de 2014, emitidas por la Sala Plena del T.S.J. Asimismo, citó la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014.

Alegó que, las Sentencias Nos. 39/2016, 47/2016 emitidas por la Sala Plena del T.S.J., que fueron dejadas sin efecto como consecuencia de las SS.CC. Nos. 0231/2017- S3 de 24 de marzo y 1169/2016-S3 de 26 de noviembre, respecto a la retroactividad, irretroactividad y ultractividad de la norma, no constituyen fuentes del derecho tributario según el art. 5 del Cód. Trib.-2003, y no corresponde su aplicación.

Finalizó citando doctrina tributaria AGIT-RJ-1363/2017 sobre prescripción y Jurisprudencia del Tribunal Constitucional S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014, sobre motivación y fundamentación.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Réplica y Dúplica.

El contribuyente por memorial de fs. 124 a 128, presentó la réplica reiterando que operó la prescripción, que la AGIT no se pronunció sobre la jurisprudencia citada por no ser favorable y utilizó argumentos que no corresponden; además que la demanda fue contestada repitiendo los mismos argumentos de la Resolución Jerárquica, sin aportar nada nuevo ni ampliar sus fundamentos, y ratificó su petitorio; la AGIT no presentó dúplica.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 93 a 97 vta., se apersonó Iván Arancibia Zegarra, en su calidad de Gerente Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Citó el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalando que el demandante no ha considerado que este artículo sufrió modificaciones siendo la primera por la Ley N° 291, que establece que las acciones de la AT para determinar la deuda tributaria, aumenta un año de manera progresiva a partir de la gestión 2008; es decir, que en la gestión 2017, el cómputo de la prescripción es de 9 años y que el referido art. 59 del Cód. Trib.- 2003, nuevamente sufrió modificaciones por la Ley N° 317 y por último con la Ley N° 812, que establece el cómputo de la prescripción de 8 años, por lo que en aplicación del art. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003, correspondió aplicar la norma más benigna y favorable al contribuyente de 8 años, al ser emitida y notificada la Resolución Determinativa en la gestión 2017, iniciando el cómputo de prescripción desde el 1 de enero del año 2012, para los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre de 2011 y el 1 de enero de 2013 para el periodo fiscal diciembre de 2011, concluyendo el 31 de diciembre de 2020, no habiendo transcurrido los 8 años establecidos para que opere la prescripción.

Refirió, el punto xiv de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018 impugnada, argumentando que, si bien la Resolución Determinativa fue emitida y notificada al contribuyente dentro el plazo que rigió la prescripción, también se notificó de manera personal la Orden de Verificación, que es considerada como una causal de suspensión del cómputo del término de la prescripción. Señaló que dicho entendimiento fue aceptado por la jurisprudencia del T.S.J. y citó la Sentencia N° 013/2013 de 6 de marzo de 2013.

Argumentó, que el demandante incurrió en la mala interpretación y contradicción de los hechos acaecidos y bajo la garantía de la irretroactividad de las normas trata de desvincularse del cumplimiento de su obligación tributaria, debiendo considerarse la aplicación de la teoría de los derechos adquiridos, que refiere que las nuevas Leyes no pueden afectar a los derechos adquiridos o consolidados por los contribuyentes; en cambio, sí a la fecha de entrada en vigencia de las nuevas normas jurídicas la prescripción no operó, se constituye tan sólo en una situación expectativa que aún no se consolidó ni adquirió derecho alguno y solicitó se considere la S.C. N° 0231/2017-S3 de 24 de marzo de 2017, argumentando que el Tribunal Constitucional estableció que las Leyes Nos. 291 y 317, no pueden afectar los derechos adquiridos o consolidados por los contribuyente, ya que implicaría una



aplicación retroactiva de la Ley y que no pueden afectar derechos expectaticios que aún no se consolidaron, por estar pendientes de cumplimiento de un plazo o una condición establecida por Ley, para consolidar el derecho y que al no haber operado la prescripción en el presente caso, no llegó a ser parte del goce de un derecho efectivo del contribuyente, al estar pendiente de cumplimiento el plazo legal para que se convierta en un derecho adquirido.

Concluyó señalando, que el T.S.J. se pronuncie solamente sobre los argumentos planteados en la demanda y no sobre otros puntos no impugnados por el contribuyente y citó la S.C. N° 0121/2012 de 2 de mayo de 2012, respecto al principio dispositivo y el principio de congruencia.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; y en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

#### PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Compulsados los argumentos expuestos en el proceso se llega a delimitar que, la controversia radica en determinar si se interpretó de manera correcta los arts. 59-60 del Cód. Trib.-2003 sin modificaciones, en cuanto a las facultades de la AT de verificar y determinar la deuda tributaria; o si correspondía aplicar al caso, sus modificaciones insertar para definir la prescripción de dichas facultades.

#### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

Corresponde señalar que “la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia”, es decir, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, en otras palabras, el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Cod. Trib. B.-2003 recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la Ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas.

Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

El fundamento de la prescripción fiscal, es la necesidad de dar seguridad jurídica y certeza a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos; la seguridad jurídica que, según el tratadista Ossorio, representa la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio, pues ésta limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos.

1(Cabanelas de Torres, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. 9na. Edición. Ed. Heliasta. Buenos Aires-Argentina. 2000, Pág. 316)

Por otra parte, el principio de certeza está completamente ligado al de seguridad jurídica y consiste en que los supuestos de hecho deben ser descritos de manera precisa, categórica y certera, también consiste en el conocimiento que nos proporciona la Ley para determinar nuestros derechos y saber el límite de nuestra posibilidad de actuar jurídicamente, en otras palabras es el “saber a qué atenerse” por el conocimiento de la Ley o intuitivamente por el entorno de certeza que crea la propia ley.

En ese sentido, el T.S.J. en esta SSACAS1ra en el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo de 2014, así como las Sentencias Nos. 52 de 28 de junio de 2016 y 10 de 10 de noviembre de 2016, señalaron lo siguiente: “... la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social. A ello debe agregarse que, el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese

sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del “tempus comici delicti” (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio “tempus regis actum” (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.”.

El art. 123 de la C.P.E. señala que “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo excepto en materia laboral cuando lo determine expresamente a favor de las y los trabajadores, en materia penal cuando beneficie al imputado, en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos contra los intereses del Estado”.

El art. 150 del Cód. Trib.-2003, prescribe que “Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo”, salvo algunas excepciones que entre una de ellas, es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves”.

Es así que el referido Cód. Trib.-2003, en su art. 59 y siguientes, regula el instituto de la prescripción estableciendo un término dentro del cual la AT puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de la facultad de determinar la deuda tributaria y finalmente imponer sanciones administrativas. Ahora bien, los arts. 59 y 60 de dicha norma fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y nuevamente modificados por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016.

Hasta las modificaciones producidas en el año 2012, el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalaba: “Artículo 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años” (Sic).

El art. 60 del referido Cód. Trib.-2003 disponía “I. Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria”, (sic)

Por otro lado, el art. 5 del D.S. N° 27310 establece “El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria. A efectos de la prescripción prevista en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago”, (sic)

Resolución del caso concreto:

En ese contexto normativo, doctrinario y jurisprudencial, se pasa a verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico contiene las vulneraciones denunciadas:

En autos de tiene que, la AT el 19 de agosto de 2016, notificó de manera personal al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0015OVE00954, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011. El 14 y 19 de junio de 2017, emitió las Actas por Contravención Tributaria vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00162910 y 00162922, por la entrega parcial de la información y documentación requerida durante el proceso de verificación y no envió de la información a través del módulo Bancarización de transacciones superiores a Bs. 50.000.-, del periodo fiscal septiembre 2011.

Posterior a ello, el 19 de junio de 2017, la AT emitió la Vista de Cargo N° 291720000348, notificada mediante cédula al contribuyente el 30 de junio de 2017, estableciendo sobre base cierta, la obligación tributaria por 31.305 UFV's, más intereses y sanción preliminar de omisión de pago, por el IVA e IT, de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 y la multa total de 1.000 UFV's por incumplimiento a deberes formales establecidas en las actas por contravenciones tributarias; y el 15 de septiembre de 2015, emitió la R.D. N° 171720002093, notificada al contribuyente de manera personal, el 28 de septiembre de 2017, estableciendo sobre base cierta el tributo omitido de 31.305 UFV's, más intereses y sanción preliminar de omisión de pago, por el IVA e IT, de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 y la multa total de 1.000 UFV's por incumplimiento a deberes formales establecidas en las actas por contravenciones tributarias, y rechazó la prescripción planteada por el contribuyente.

Bajo este contexto, en el año 2011, la AT conocía perfectamente que sus facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, cuyo plazo de vencimiento hubiesen ocurrido en dicho año, prescribirían a los cuatro años y de la

misma forma el sujeto pasivo.

Ahora bien, la modificación normativa de la prescripción ocurrida en el año 2012, ampliando los términos de manera progresiva desde el año 2013, no puede afectar las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento hubiese ocurrido antes a la entrada en vigencia de las Leyes Nos. 291, N° 317 (2012) y posterior la Ley N° 812 (2016), por cuanto implicaría vulnerar el principio de seguridad jurídica, en franco desconocimiento del principio de la irretroactividad y favorabilidad de la Ley regulado en el art. 123 de la C.P.E., así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.- 2003.

Si bien la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó el art. 59 del Cód. Trib.- 2003, señalando: "Se modifica el art. 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: Artículo 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible", (sic)

A su vez, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del Parág. I del art. 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, así como la modificación del art. 60 del Cód. Trib.- 2003, quedando redactado de la formas siguiente: "I. Excepto en el num. 3 del Parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria. III. En el supuesto del parág. III del art. anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria".

Y posteriormente con la Ley N° 812 de 1 de julio de 2016 que modificó nuevamente el referido art. 59 con el siguiente texto: "Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales y/o financieras en países de baja o nula tributación, "(sic)

Sin embargo estas disposiciones, no deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria, o los actos de determinación de la deuda tributaria o la imposición de las sanciones administrativas; por cuanto bajo esa lógica se afecta y vulnera de manera clara el principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la C.P.E., que de manera categórica establece que la Ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, así como dispone el art. 150 del Cód. Trib.-2003, permitiendo que el Estado, haciendo uso de su poder discrecional, modificase nuevamente el régimen de las prescripciones, sea ampliándolo a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de los mismos, tal medida, generaría una inseguridad jurídica en los sujetos tributarios, aspecto que precisamente se tiene previsto evitar a través del principio y garantía constitucional establecido en el art. 123 de la C.P.E.

En ese marco, la interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59-I con las modificaciones dispuestas por la Ley N° 291 así como de la Ley N° 812 del Cód. Trib.-2003 por parte de la AGIT, al igual que la AT, no es correcta existiendo efectivamente una errónea interpretación y aplicación, referido a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para verificar, así como para determinar la deuda tributaria; y finalmente, para imponer sanciones administrativas.

Ahora bien, considerando lo expuesto precedentemente, corresponde verificar si la facultad de la AT para verificar, determinar la deuda tributaria e imponer sanción respecto de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011, se encuentran prescritas; es así que, de los antecedentes administrativos se tiene que el 19 de agosto de 2016, notificó de manera personal al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0015OVE00954, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011; tomando en cuenta que el cómputo del plazo de prescripción para ejercer las facultades de verificar y determinar la deuda tributaria, comienza a correr a partir del primer día del año siguiente de ocurrido el hecho generador, se tiene el siguiente cuadro:

Impuesto	Periodo Fiscal	Inicio De Computo	Conclusion Computo Prescripcion
IVA-F-200	3/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	4/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	5/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	8/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	9/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	11/2011	1/01/2012	31/12/2015
IVA-F-200	12/2011	1/01/2013	31/12/2016
IT-F-400	3/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	4/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	5/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	8/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	9/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	11/2011	1/01/2012	31/12/2015
IT-F-400	12/2011	1/01/2013	31/12/2016

Tomando en cuenta que la Orden de Verificación, suspende el cómputo de la prescripción al igual que una orden de fiscalización, conforme a la jurisprudencia establecida por este T.S.J., por lo que corresponde la aplicación de lo dispuesto por el art. 62 del Cód. Trib.-2003, que dispone la suspensión del cómputo desde la fecha de la notificación respectiva, y se extiende por 6 meses; se tiene el siguiente cuadro:

Impuesto	Periodo Fiscal	Inicio De Computo	Conclusion Computo Prescripcion	Notificacion Orden De Verificacion	Observacion
IVA-F-200	3/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	4/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	5/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	8/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	9/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	11/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IVA-F-200	12/2011	1/01/2013	31/12/2016	19/08/2016	APLICA SUSPENSION
IT-F-400	3/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	4/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	5/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	8/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	9/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	11/2011	1/01/2012	31/12/2015	19/08/2016	PRESCRITO
IT-F-400	12/2011	1/01/2013	31/12/2016	19/08/2016	APLICA SUSPENSION

En el caso de autos, tomando en cuenta el cuadro que precede, los periodos fiscales de marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre de 2011 respecto al IVA e IT, se encuentran prescritos antes de la notificación de la Orden de Verificación.

Respecto del periodo fiscal diciembre/2011, correspondiente al IVA e IT, el plazo de suspensión fue hasta el 19 de febrero de 2017; y toda vez que hasta la notificación de la Orden de Verificación transcurrieron 3 años, 7 meses y 18 días, la AT tenía hasta el 1 de julio de 2017 (4 años), para notificar la Resolución Determinativa, acto administrativo que determina la deuda tributaria.

Sin embargo, la notificación de la R.D. N° 171720002093 de 15 de septiembre de 2017, fue realizada recién el 28 de septiembre de 2017, cuando su facultad para determinar la deuda se encontraba prescrita.

Con relación al argumento de la AT, respecto de la aplicación de la S.C. N° 0231/2017-S3 de 24 de marzo de 2017 y la teoría de los derechos adquiridos, no corresponde emitir pronunciamiento por parte de éste Tribunal, al no haber sido opuesto y resuelto

ante la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Finalmente, la AGIT argumentó que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa y recursiva, además que no cumplió con los requisitos establecidos en el art. 327 del CPC, las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre, 229/2014 de 15 de septiembre de 2014, emitidas por la Sala Plena del T.S.J., solicitando se declare la improcedencia. Al respecto se debe tomar en cuenta que los fundamentos de la presente Sentencia, que demuestran que, tanto la AT como, la AGIT, aplicaron erróneamente la normativa respecto del cómputo del término de la prescripción; por tanto, la parte actora demostró la infracción de la normativa y la vulneración de garantías constitucionales, en las que incurrió la AGIT.

De lo expuesto, se concluye que es evidente que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018 de 28 de mayo de 2018, aplicó erróneamente el art. 59 del Cód. Trib.-2003 con las modificaciones según las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812, vulnerando así, los principios de "irretroactividad de la ley" y "favorabilidad" previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; por lo manifestado, corresponde corregir lo resuelto por la AGIT, determinando la prescripción de la facultad para verificar y determinar la deuda tributaria correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011, más el mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago; manteniéndose vigente la multa por incumpliendo a deberes formales de 1.000 UFVs, establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00162910 y 00162922, al no haber sido objetos de impugnación.

#### Conclusión.

En ese contexto, se ha comprobado en coherencia con la línea jurisprudencial emitida por éste Tribunal, que la autoridad demandada al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018 de 28 de mayo, que CONFIRMÓ la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0083/2018, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171720002093 de 15 de septiembre de 2017; incurrió en errónea aplicación del plazo previsto en el art. 59 del Cód. Trib.-2003, modificados en la gestión 2012 por las Leyes Nos. 219 y N° 317 y posteriormente por la Ley N° 812 en la gestión 2016; vulnerando así, los principios de "irretroactividad de la Ley" y "favorabilidad" previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; por lo que, corresponde revocar la determinación de la AGIT y en el fondo, declarar la prescripción de la facultad del SIN para determinar la deuda tributaria que corresponde a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011, respecto al IVA e IT, conforme a los arts. 59 y 60 del Cod. Trib. B.-2003 sin modificaciones; toda vez que, el SIN notificó la Resolución Determinativa N° 171720002093, cuando sus facultades de verificación y determinación, se encontraba prescrita.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA en parte, la demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 42 vta., interpuesta por Yhensis Giovanni Taboada Barrientos; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2018 de 28 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y prescrita la facultad del Servicio de Impuestos Nacionales, para verificar y determinar la deuda tributaria que comprende; Tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011, respecto al IVA e IT; manteniéndose vigente la multa por incumpliendo a deberes formales de 1.000 UFVs, establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00162910 y 00162922.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.





# 218

**Carlos Gerardo Pinto Montaña y Otro c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

Sentencia emitida dentro del proceso contencioso administrativo acumulado, seguido por Carlos Gerardo Pinto Montaña en representación de la empresa SAO S.R.L. y por la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

VISTOS: Las demandas contenciosas administrativas de fs. 87 a 117, interpuesta por Carlos Gerardo Pinto Montaña en representación de la empresa SAO S.R.L. y la formulada por el representante legal de la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de fs. 499 a 507, ambas impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1283/2018 de 25 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria; las contestaciones a las señaladas demandas de fs. 151 a 195 y de fs. 587 a 607; réplicas de fs. 259 a 290 y 609 a 615; dúplicas de fs. 294 a 320 y de fs. 622 a 626; respectivamente; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

### I ARGUMENTOS DE LAS DEMANDAS Y CONTESTACIONES.

Demanda y petitorio del representante legal de la Empresa SAO S.R.L. de fs. 87 a 117.

Luego de realizar una relación de los antecedentes y de la doctrina y jurisprudencia existente respecto de casos como el presente, señaló:

Primero:

La AGIT en completa incongruencia con los preceptos constitucionales, dispone que las facultades de la Administración Tributaria para fiscalizar los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre/2008, se encontraría vigente en aplicación de la Ley N° 812, aplicándola de forma retroactiva; sin considerar que dichas facultades se encuentran prescritas por más de 10 años, aspecto que refiere, supone la violación del interés privado de la empresa, así como la seguridad jurídica y debido proceso, pues los periodos fueron observados, a finales de la gestión 2016, cuando ya habían prescrito el 31 de julio de 2013 y 31 de julio de 2014, respectivamente, por inactividad de la propia administración.

Segundo:

Esquematisando las labores que cumple la empresa y la cantidad de trabajadores con que cuenta, destacó que, en cuanto a la posición de la AGIT respecto de la factura original, que la Administración Tributaria invocó el cumplimiento únicamente de los numerales 4) y 5) del art. 70 de la Ley N° 2492 y no así del numeral 8, que antes de su modificación, establecía que los sujetos pasivos, en tanto no prescriba el tributo, conserven la documentación de respaldo de sus actividades; por ello, la empresa demandante estaba facultada para conservar o destruir la documentación de respaldo de la gestión 2008, en la gestión 2015, recalcando que la Administración Tributaria no ejerció sus facultades dentro del plazo de vigencia de la boleta de garantía, ni dentro del plazo de la prescripción establecido por la norma, destacando que la AGIT no consideró sus argumentos de fondo y contravino el numeral 8 del art. 70 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003)

Tercero:

La AGIT violó los arts. 8 y 11 de la Ley N° 843 y 8 del D.S. N° 21530, al pretender que la empresa registre sucursal en un ambiente donde no se desarrolla ninguna actividad comercial, aspecto que vulnera el principio de legalidad y derecho de defensa; pues, no revisó la prueba documental presentada, desestimándola sólo por no haber justificado la omisión de su presentación, destacando que antes de la notificación con la Resolución del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), la empresa no tuvo conocimiento de las facturas y motivos de observación, circunstancia que denota falta de fundamentación y motivación según los arts. 211 de la Ley N° 2492 y 30 de la Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.) N° 2341

Cuarto:

Respecto de la conclusión de la AGIT, en relación a la actividad exportadora sin documentación de respaldo a la efectiva realización de la transacción, refiere que la AGIT se aparta del debido proceso en materia administrativa, que está regida por el principio de verdad material, justificándose en un formalismo, desvirtuando la naturaleza propia de un Tribunal Administrativo, cuasi

jurisdiccional, recalcando que la actuación de la AGIT, contribuye a pensar que sus facultades deben circunscribirse - limitadamente - a ratificar un acto administrativo emitido por el SIN y como justificativo, pretende extrapolar el principio dispositivo y de rituales civiles, a un órgano que se basa en principios de verdad material e informalismo.

Quinto:

Respecto a las facturas observadas, sin documentación suficiente de respaldo a la efectiva realización de la transacción y sin respaldo del medio fehaciente de pago- transacciones mayores a 50.000 UFV, la AGIT incumplió una de sus principales finalidades por la cual fue creada, que es justamente el "establecimiento de la verdad material sobre los hechos", encomendada por el art. 200 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003) y en base a meras formalidades y argumentos, sin fundamento legal expreso, desestimó su prueba presentada, desmereciendo además la prueba de inspección ocular y las certificaciones presentadas por sus proveedores; no efectuando una correcta valoración de su documentación, como es el caso de la factura N° 275, que desde inicio consideró que no debió estar observada por el SIN o al menos correspondía que el importe observado sea revocado por la AGIT, en el entendido de que no existe motivo para su observación, aspecto que incumple el art. 211 del Cód. Trib.-2003 y carece de una adecuada valoración de su prueba y de sus argumentos.

Sexto:

Así mismo y respecto de las facturas observadas, sin documentación suficiente de respaldo a la efectiva realización de la transacción y sin respaldo del medio fehaciente de pago-transacciones por mayores a 50.000 UFV-FERROVIARIA ORIENTAL, destaca que la AGIT, no cumplió con su labor de realizar una revisión minuciosa y detallada de sus argumentos y prueba documental, por lo que la resolución cuestionada denota una evidente falta de fundamentación y motivación, violentando los arts. 211 y 215 de la Ley N° 2492 y 30 de la Ley N° 2341, resultando incomprensible que se mantenga el reparo de la mayoría de las facturas, pues la observación del SIN se refería específicamente a la supuesta falta de documentación de respaldo al pago directo a la nota fiscal, siendo que se ha presentado toda la documentación pertinente, para demostrar que dentro de los pagos emitidos, están incluidas las facturas observadas y en forma adicional, incluso a fin de facilitar el trabajo de revisión que le corresponde al ente revisor, en el memorial de presentación de prueba se han armado cuadros detalle de cada una de las facturas observadas; sin embargo, por alguna razón inexplicable, la AGIT nuevamente desestimó ese trabajo y ha ratificado el cargo, precisando que el no aceptar sus descargo en alzada, transgredió su derecho a la defensa, pues el argumento para rechazarlas, no es aplicable al procedimiento de devolución impositiva.

Séptimo:

Sobre el mantenimiento de valor indebidamente restituido, refiere que la AGIT no ha efectuado la valoración de todos sus argumentos respecto al cómputo de la prescripción de los reparos por errores aritméticos en la actualización de saldos por crédito fiscal, pues en caso de existir tales errores a los que hace referencia el SIN, éstos son atribuibles a la propia Administración Tributaria y no al contribuyente.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalados pidió, se declare PROBADA la demanda y en consecuencia, se deje sin efecto la pretendida deuda al estar prescrita o en su caso, se revoque parcialmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1283/2018 de 28 de mayo y se dejen sin efecto las observaciones efectuadas por el SIN en la Resolución Administrativa N° 21-00035-16 de 27 de diciembre de 2016.

Admisión:

Por Decreto de 03 de septiembre de 2018, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la autoridad demandada y del tercero interesado.

Contestación a la demanda y petitorio de fs. 153 a 195.

Refiere la Autoridad de Impugnación Tributaria, que en la demanda contenciosa existe una ausencia de carga argumentativa, pues no se exponen en ella criterios acordes al orden jurídico nacional, por lo que debe ser declarada improbadamente.

De la misma manera y sobre la prescripción, invocó la Sentencia N° 51/2017, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, precisando que la instancia administrativa aplicó estrictamente el principio de legalidad y emitió una decisión dentro de los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial, buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del ordenamiento jurídico nacional, siendo que la AGIT no es competente para realizar controles de constitucionalidad, toda vez, que según el art. 5 de la Ley N° 027, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto Supremo, Resolución o Acto de los Órganos del Estado, respaldando su posición en lo previsto por el art. 59 del Cód. Trib.-2003, modificado por las Leyes Nos. 291 y 317.

Así mismo y sobre la actividad probatoria y la verdad material cuestionadas en la demanda, señaló que el art. 81-2) del Cód. Trib.-2003, no puede ser aplicado al caso, por tratarse de un proceso de devolución indebida de impuestos y no de un proceso de fiscalización que se inicia con una orden de fiscalización y concluye con una Resolución Determinativa, para cuyo caso la norma referida determina la posibilidad de que las pruebas presentadas fuera de plazo sean consideradas si se cumplen ciertos requisitos.

Respecto de las facturas observadas por ausencia de factura original, destacó que se reiteraron argumentos sin sustento, evidenciando elementos que implican carencia de ideas para ser atendidas en la demanda, aclarando que se ha revisado y compulsado los antecedentes, advirtiéndose que la instancia administrativa tributaria, respaldó su observación mediante el papel de trabajo en anexo 1 y que el mismo cuadro fue reflejado en la Resolución Administrativa en la que se observan las facturas 11634, 26934 y 16657, constatándose que el contribuyente sólo se refirió a la documentación de respaldo de la factura 26934 y no así a las facturas 3079, 11634 y 16657.

En cuanto a las facturas observadas, no vinculadas a la actividad exportadora, hizo notar que el demandante no dio lectura íntegra a la decisión, pues de los detalles que hace la misma de las facturas observadas de los periodos fiscales de abril a diciembre del 2008, se evidencia que se observó bajo el código 2, las facturas emitidas por Telefonía Celular S.A., AXS Bolivia S.A., ENTEL S.A., BOLIVIATEL S.A. y Nuevatel S.A.

De otro lado y respecto de las facturas observadas según código 2, no vinculadas a actividad exportadora y código 3, sin documentación suficiente de respaldo a la efectiva realización de la transacción, reconoce que se observaron exponiendo como detalle, entre otros, servicios médicos, compra de candados, rodillo de esponja, detergente, esquilero, plancha, frascos, bolsas de cemento, linterna, escoba, antena, conector para celular y alimentos lácteos, refiriendo en alzada que el sujeto pasivo, presentó documentación que desvirtúa la observación de la administración tributaria, destacando que éste no presentó de manera oportuna dicha documentación, por lo que no puede alegar indefensión, cuando no actuó conforme manda el art. 81 del Cód. Trib.-2003.

De otro lado y respecto de las facturas observadas según código 3, sin documentación suficiente de respaldo a la efectiva realización de la transacción y código 4, sin respaldo del medio fehaciente -transacciones mayores a 50.000 UFV; señala que tratar de darle contenido y sustento a una demanda, no implica efectuar afirmaciones descontextualizadas, por lo que refiriéndose al contenido de la Resolución Administrativa (R.A.) N° 21-000035-16, que determinó que los pagos realizados por ADM SAO S.A., mediante Cheques, serán considerados en forma cronológica de acuerdo a las fechas de emisión de cada factura declarada, además refirió que para las facturas de Ferroviaria Oriental S.A., comprobantes de egreso y de pago, si bien reflejan el número de factura pagada, existen facturas que no se encuentran detalladas en estos comprobantes, destacando que a partir de las modificaciones realizadas por la Ley N° 062, al art. 66, num. 11 del Cód. Trib.-2003, para las transacciones mayores a Bs. 50.000.-, existe la obligación de respaldar los pagos con documentos reconocidos por el sistema financiero y de intermediación financiera, con la advertencia que, la falta de esta documentación hará presumir la inexistencia de la transacción e implicará que el comprador no tenga derecho al crédito fiscal, precisando que la administración tributaria consideró para todas las facturas verificadas, los comprobantes de egreso presentados que cuenten con el medio fehaciente de pago (Cheque), validando el total de éstas, en función al efectivo pago realizado, aclarando que la observación de la administración tributaria radica principalmente en la falta de documentación y registros que evidencien la apropiación de las ventas con relación a las compras y no así en la figura de la compensación.

Por otra parte y respecto de las facturas observadas según código 3, sin documentación suficiente de respaldo de la efectiva realización de la transacción y código 4, sin respaldo del medio fehaciente- transacciones mayores a 50.000 UFV: Ferroviaria Oriental S.A., se verificaron los pagos respaldados mediante medios fehacientes de pago aportados por Ferroviaria Oriental S.A. de modo de comprobar la efectiva realización de la transacción, analizándose la prueba de reciente obtención presentada en instancia de alzada, de acuerdo al art. 81 del Cód. Trib.-2003, respecto a la pertinencia y oportunidad de la prueba, evidenciándose que las facturas N° 2248, 45, 725, 1600, 928, 931, 932, 990, 991, 992, 993, 994, 1844 y 1845, no cuentan con medios fehacientes de pago, lo que no ocurre lo mismo con las facturas Nos. 1584, 1585 y 1672, que sí cuentan.

Petitorio.

Por lo expuesto, contestó negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta.

II.- DEMANDA DE LA GERENCIA DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE SANTA CRUZ GRACO, DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES DE FS. 499 A 507 (Expediente acumulado)

PRIMERO

Respecto de la depuración del crédito fiscal -código 1, ausencia de la factura original N° 26938, invocando lo dispuesto por el art. 81 de la Ley N° 2492, señaló que la AGIT contrario a lo dispuesto por la citada norma legal, bajo la premisa que al no existir un detalle exacto por parte del recurrente de las facturas presentadas ante la administración tributaria, ni tampoco un detalle específico de esta última, corresponde validar la factura 26934, al haber sido presentada en la instancia jerárquica, considerando a dicho argumento contradictorio e incoherente a todo análisis legal, pues la administración tributaria a fs. 23 de la Resolución Administrativa 23-00035-16, señaló que no se había presentado la factura original (COD1), destacando que si bien el contribuyente presentó juramento de prueba de reciente obtención, el mismo no demostró por qué no presentó dichas pruebas y tampoco demostró que la omisión de su presentación no fue por causa propia, señalando al respecto como vinculante a la S.C.P. N° 1642/2010-R de 15 de octubre.

## SEGUNDO

Respecto de las facturas observadas según código 3 y 4 (Ferroviaria Oriental S.A. - Facturas 1584, 1585 y 1672), se podrá comprobar la flagrante violación del debido proceso en su vertiente de congruencia extra petita de la administración tributaria, atentando contra los intereses del Estado, pues de la revisión del recurso de Alzada del contribuyente, en ninguna parte se puede advertir reclamaciones puntuales sobre esas facturas, siendo generales a los códigos de observación, por lo que no correspondía a la AGIT referirse sobre ellas, al respecto, invocó la jurisprudencia desarrollada por la S.C.P. N° 1585/2014 de 19 de agosto.

## TERCERO

Respecto del mantenimiento de valor indebidamente restituido; es decir, al ser modalidad de verificación posterior, los montos requeridos por el exportador ya fueron entregados al mismo, por lo que acorde al art. 128 de la Ley N° 2492, la administración tributaria se encuentra habilitada a emitir la respectiva Resolución Administrativa que establezca los montos que fueron indebidamente devueltos al exportador, reconociendo que efectivamente los periodos julio, agosto y septiembre del 2005, fueron sujetos a revisión bajo la modalidad de verificación previa y determinó que efectivamente correspondía devolver al exportador, destacando que la observación radica en que la empresa ADM SAO S.A. requirió la devolución impositiva de mantenimiento de valor de montos superiores.

## Petitorio

Solicitó se emita Sentencia revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1283/2018, confirmando en todas sus partes la R.M. N° 21-00035-16 de 27/12/2016.

## Contestación a la demanda de fs. 587 a 607 (Expediente acumulado)

Refiere la Autoridad de Impugnación Tributaria, que en la demanda contenciosa existe una ausencia de carga argumentativa, pues no se exponen en ella criterios acordes al orden jurídico nacional, por lo que debe ser declarada improbadamente.

De la misma manera respecto de las facturas 26934, 1584, 1585 y 1672, así como la restitución de valor, señaló que, la AGIT sometió sus actuaciones a lo expresamente impugnadas por las partes y normativa legal vigente, es así que en la R.A. N° 21-00035-16, de 27 de diciembre de 2016, dentro del Código 3, cuadro de evaluación de la documentación de descargo, se hallan detalladas las facturas 1584, 1585 y 1672, por lo que, las mismas fueron motivo de impugnación en alzada, siendo los antecedentes del caso, que brindan certidumbre de la impugnación, solicitando conforme al art. 211 del Cód. Trib.-2003.

Así mismo, sobre la factura 26934, manifestó que de la verificación de los antecedentes administrativos y la prueba presentada en alzada se observó que ADM SAO S.A. presentó la indicada factura, siendo suficientes motivos para dejar sin efecto la observación según el Código 1 y la no aplicabilidad del art. 81 de la Ley N° 2492.

Sobre la restitución de valor señalo que, de la verificación del cuadro de "Verificación del Mantenimiento de Valor Restituido" la Administración Tributaria, al revisar el cuadro señalado, advirtió que el Contribuyente comprometió, para los periodos fiscales abril, mayo, junio, agosto, octubre y noviembre de 2008, la restitución del mantenimiento de valor por CEDEIM recibido de los periodos fiscales julio, agosto, septiembre de 2005; mayo a diciembre de 2007; enero a marzo de 2008.

Continúo señalando que del cuadro de "Determinación del Mantenimiento de valor indebidamente restituido" de la Resolución Administrativa, para el periodo fiscal junio de 2008, la Administración Tributaria considero que las DUDIE Nos. 7924569547, 7926364036 y 7928240773 por los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2005, cuya verificación se realizó mediante Ordenes de verificación externa Nos. 5OVE0343, 5OVE0100, según modalidad previa; proceso que concluyo con la R.A. GGSD/DJCC N° 077/2008, a efectos de calcular el Mantenimiento de Valor Indevidamente Restituido, que fue observado por Bs. 1.212.724; advirtiéndose que al tratarse de una verificación de CEDEIM previo, la Administrativa Tributaria, previo a devolver los valores CEDEIM revisó el crédito fiscal comprometido, y si bien estableció crédito fiscal no sujeto a devolución, empero no se generó restitución indebida del mantenimiento de valor por el crédito fiscal observado, toda vez que el importe indebido fue excluido del CEDEIM entregado, motivo por el cual no corresponde su observación, debiendo revocarse el importe de Bs. 1.212.724 del periodo fiscal de junio de 2008.

Continúo observando que, para los periodos fiscales de abril, mayo, agosto, octubre y noviembre de 2008, la Administración Tributaria observó la restitución del mantenimiento del valor por crédito fiscal indebidamente devuelto, verificado en las solicitudes de los periodos fiscales de mayo a diciembre de 2007; enero a marzo de 2008, según ordenes de verificación Nos. 00080VE0314, 00080VE0358, 00080VE0437, 00080VE0586, 00080VE0587, 00080VE0588, 00080VE0802, 00080VE0805, 00082VE0803, 00080VE0852 Y 00080VE0853, respectivamente, que derivó en la emisión de las Resoluciones Administrativas Nos. 21-00030-16 y 21-00014-12, mismas que se encuentran en etapa de impugnación ante la AGIT y el Tribunal Supremo de Justicia, por lo que el resultado de dichas impugnaciones deberá ser considerado al momento de realizar el pago de la Deuda Tributaria según el art. 47 del Cód. Trib.-2003, modificado por la Ley N° 812 y RND N° 10-0032-16.

Respecto al cálculo del Mantenimiento de Valor del saldo del crédito fiscal sin respaldo fehaciente de periodos anteriores, el sujeto pasivo no adjuntó documentación de descargo para desvirtuar la citada observación, limitándose a señalar en el Recurso



Jerárquico, que estos importes por error aritmético de actualización debieron ser advertidos por el sistema de la Administración Tributaria, por lo que corresponde confirmar dicha observación por Bs. 270 3801,76.

Concluyó, señalando Doctrina y Jurisprudencia, solicitando se declare improbada la demanda.

Réplica y Dúplica

Mediante memorial de réplica de 25 de marzo de 2019 de fs. 259 a 290 y de 24 de abril de 2019 de fs. 609 a 615 y de dúplica de 11 de abril de 2019, de fs. 294 a 320 y de 15 de mayo de 2019 de fs. 622 a 626; formuladas por los demandantes y la autoridad demandada, reiterando con los argumentos anteriores.

Acumulación de procesos

Previo informe de Secretaría de Sala de fs. 292, por Auto de 24 de mayo de 2019 se determinó la acumulación de ambos procesos que se resuelven en esta Sentencia

Decreto de Autos

Con todo lo obrado, a fs. 636, se decretó Autos para Sentencia.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

Que, conforme se evidenció en la Resolución del Recurso Jerárquico cuestionada, el 8 de febrero de 2013, la Administración Tributaria, notifico a la Empresa SAO con las ordenes de verificación - CEDEIM N° 00090VE00158, 00090VE00289, 00090VE00460, 00090VE00461, 00090VE00462, 00090VE00530, 00090VE00531, 00090VE00532 y 00100VE00149, comunicándole el inicio de la verificación bajo la modalidad CEDEIM posterior, respecto de los hechos, elementos e impuestos vinculados al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y formalidades de Gravamen Arancelario (GA) de los periodos fiscales de abril a diciembre del 2008, por lo que mediante requerimiento N° 117211 y una variedad de notas solicitó la presentación de documentación respectiva de descargo.

Luego del análisis y compulsas de la documentación presentada por la Empresa SAO, se emitió el informe CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/05140/2014 de 24 de diciembre de 2014, que a su vez sirvió de sustento a la emisión de la R.M. N° 21-000035-16 de 27 de diciembre de 2016, notificada a dicha empresa en fecha 30 del mismo mes y año, determinando una deuda tributaria de 16.068.884, equivalente a 7.399.183 UVF, que incluye el crédito indebidamente devuelto e intereses por el periodo fiscal anteriormente referido

Impugnada dicha Resolución determinativa por el sujeto pasivo, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. N° 0044/2018 de 29 de enero de 2018, que confirmó la resolución recurrida de Alzada; Resolución ésta que siendo impugnada en recuso jerárquico, mereció la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1283/2018 de 25 de mayo, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-CBA/R.A. 0044/2018, de 29 de enero de 2018, modificando el monto indebidamente restituído a ser cancelado por el sujeto pasivo de Bs.7.976.124,89 a Bs.6.676.913,73 y que es objeto de las demandas contenciosa administrativa conocidas y acumuladas por este Tribunal y que son motivo de la presente Resolución.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En Autos, se tienen identificadas las controversias que sustentan los fundamentos de las demandas formuladas por el representante legal de la Empresa SAO S.R.L. y de GRACO SANTA CRUZ del SIN, las que ocupará la labor de esta Sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan, dejando expresa constancia que se efectuara el control de legalidad de las pretensiones de los demandantes y los fundamentos expuestos por el demandado y tercero interesado respectivamente.

Respecto de la demanda formulada por la Empresa SAO S.R.L.:

Verificar si la resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ N° 1283/2018 de 25 de mayo, ha incurrido en errónea interpretación y aplicación de la normativa tributaria al permitir que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo, tomando en cuenta que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos, así como durante la presunta comisión del ilícito, tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes Nos. 291 y 317 y 812.

Si la Resolución cuestionada vulnera el debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, pues realizó la valoración incompleta de la prueba aportada y fundamentos expuestos en el recurso jerárquico.

Respecto de la demanda del responsable de GRACO SANTA CRUZ

a) Establecer si respecto de la depuración del crédito fiscal -código 1, ausencia de la factura original N° 26938, invocando lo dispuesto por el art. 81 de la Ley N° 2492, señala que la AGIT contrario a lo dispuesto por la citada norma legal, bajo la premisa de que al no existir un detalle exacto por parte del recurrente de las facturas presentadas ante la administración tributaria, ni tampoco un detalle específico de esta última, corresponde validar la factura 26934, al haber sido presentada en la instancia jerárquica,



considerado dicho argumento, contradictorio e incoherente a todo análisis legal, pues la administración tributaria a fs. 23 de la Resolución Administrativa 23-00035-16, señaló que no se había presentado la factura original (COD1), destacando que si bien el contribuyente presentó juramento de prueba de reciente obtención, el mismo no demostró porque no presentó dichas pruebas y tampoco demostró que la omisión de su presentación no fue por causa propia, señalando al respecto como vinculante a la S.C.P. N° 1642/2010-R de 15 de octubre.

2.- Que las facturas observadas según código 3 y 4 (Ferroviaria Oriental S.A. - Facturas 1584, 1585 y 1672), se podrá comprobar la flagrante violación del debido proceso en su vertiente de congruencia extra petita de la Administración Tributaria, atentando contra los intereses del Estado, pues de la revisión del recurso de alzada del contribuyente, en ninguna parte se puede advertir reclamaciones puntuales sobre esas facturas, siendo generales a los códigos de observación, por lo que no correspondía a la AGIT referirse sobre ellas, al respecto, invocó la jurisprudencia desarrollada por S.C.P. N° 1585/2014 de 19 de agosto.

3.- En cuanto al mantenimiento de valor indebidamente restituido, es decir, al ser modalidad de verificación posterior, los montos requeridos por el exportador ya fueron entregados al mismo, por lo que acorde al art. 128 de la Ley N° 2492, la administración tributaria se encuentra habilitada a emitir la respectiva Resolución Administrativa que establezca los montos que fueron indebidamente devueltos al exportador, reconociendo que efectivamente los periodos julio, agosto y septiembre del 2005, fueron sujetos a revisión baja la modalidad de verificación previa y determinó que efectivamente correspondía devolver al exportador, destacando que la observación radica en que ADM SAO S.A. requirió la devolución impositiva de mantenimiento de valor de montos superiores.

#### IV) FUNDAMENTACION DEL CASO

Identificadas las controversias del presente proceso, se ingresa a su consideración y se tiene que en cuanto a la demanda contenciosa administrativa de la Empresa SAO S.R.L.; lo siguiente:

##### Primero.-

Al respecto en el marco de referencia de los antecedentes descritos resulta imperativo contextualizar la problemática desde la óptica constitucional y normativa, estableciendo en consecuencia, que la C.P.E., define los valores de sociedad en su art. 8, disponiendo que el Estado Plurinacional de Bolivia se sustenta entre otros, en el valor de la justicia social, para vivir bien; consecuentemente, la administración de justicia se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de partes ante el Juez.

El art. 109-I de la C.P.E., establece que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma suprema, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato establecido en el art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

Por otra parte, corresponde establecer que, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo, estableciendo que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la Ley señalado en el art. 123 de la C.P.E., que, como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino, también, cuando la nueva Ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya sea como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la Ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la Administración Tributaria.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las Leyes Tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 de la C.P.E. y se establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, expresando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción,

para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución”; de la lectura de la disposición se tiene que se establece en qué consiste la irretroactividad y también las excepciones a la misma, las cuales son en cuatro casos, en materia laboral, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado, en materia de corrupción y la cuarta que es abierta, puesto que indica aquellas establecidas en la C.P.E.

La Ley N° 2492 Cód. Trib.-2003, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En el contexto referido, en el caso de autos y respecto del primer reclamo efectuado en la demanda contenciosa administrativa de la Empresa SAO S.R.L., el objeto de la controversia reclamado en este punto, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas al Cód. Trib.-2003 por las Leyes Nos. 291 y 317 y 812; de manera retroactiva a hechos generados de tributo acontecidos en el periodo fiscal 2008, cuando esto ya estaba prescrito, por disposición de la normativa vigente y aplicable a dicho periodo.

Por lo expuesto precedentemente, del análisis de antecedentes y principalmente de la Resolución administrativa cuestionada, se evidencia que la AGIT en la resolución del Recurso Jerárquico determinó que para el caso de los tributos determinados a la empresa demandante eran aplicables las modificaciones introducidas al Cód. Trib., por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, por considerar que los cargos tributarios atribuidos a la misma se habían determinado en vigencia de dicha modificaciones; conclusión que violenta efectivamente el principio de irretroactividad de las leyes establecido por el art. 123 de la C.P.E.; pues el art. 59 del Cód. Trib.-2003, antes de tales modificaciones preveía: “Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.”, y en cuanto al cómputo del término de la prescripción el art. 60 del Cód. Trib.-2003, establecía que el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente.

De ahí que, en el caso presente el inicio de la prescripción del periodo abril a diciembre de 2008, comenzó el 1 de enero de 2009, venciendo el 31 de diciembre de 2012 (cuatro años); por lo que, si bien el art. 62-I de la Ley N° 2492, dispone que la prescripción se suspende con la notificación del inicio de fiscalización individualizada al contribuyente. Sin embargo, este artículo no debe ser interpretado de forma única o individual, sino, como parte del conjunto normativo contemplado en esta Ley, por lo que debe entenderse en un sentido amplio y genérico; es decir, en las atribuciones que ejercerá la Administración Tributaria en el ámbito de su competencia que son la de control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación.

Entonces, el procedimiento de fiscalización se puede dar ya sea por el procedimiento de verificación a través de una orden de verificación o por el procedimiento de fiscalización u orden de fiscalización que en los hechos exteriorizan la facultad de la Administración Tributaria de ejercitar su facultad de determinación tributaria, por lo que, cumplida con la notificación al administrado, este acto suspendió la prescripción.

Criterio sostenido por la línea jurisprudencial emitida por este alto Tribunal al respecto, expuesto en la Sentencia N° 351/2015 de 21 de julio emitida por Sala Plena.

De la misma manera, el art. 29 del D.S. N° 27310, Reglamento al Código Tributario, establece que la determinación de la deuda tributaria por la Administración se realiza mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación a cargo del SIN; a su turno el art. 32 del mismo cuerpo legal, determina que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una orden de verificación sujeta a los requisitos y procedimientos definidos por la Administración Tributaria.

El inicio de fiscalización y las órdenes de verificación, conllevan a una misma finalidad cual es la de ejercer control y revisión del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes que posteriormente culminará en la determinación de adeudos tributarios si los hubiere; actos administrativos que en el caso, conforme la propia autoridad demandada lo reconoce en el párrafo XIX del Considerando IV de la Resolución de Recurso Jerárquico, el sujeto pasivo ahora demandante, fue notificado el 8 de febrero de 2013, con las ordenes de verificación- CEDEIM Nos. 00090VE00158, 00090VE00289, 00090VE00460, 00090VE00461, 00090VE00462, 00090VE00530, 00090VE00531, 00090VE00532 y 00100VE00149, comunicándole el inicio de la verificación bajo la modalidad CEDEIM posterior, respecto de los hechos, elementos e impuestos vinculados al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y formalidades de Gravamen Arancelario (GA) de los periodos fiscales de abril a diciembre del 2008; cuando el adeudo tributario indebidamente devuelto por el periodo fiscal de abril a noviembre de 2008, ya había prescrito el 31 de diciembre de 2012, y el 31 de diciembre de 2013 respectivamente del periodo diciembre 2008, por haber transcurrido los 4 años que establecía el art. 59 del Código Tributario, computado desde el 1 de enero de 2009; estando demostrado que la AGIT, carecía de facultad legal de aplicar en el caso las modificaciones al Cód. Trib.-2003 a través de las Leyes Nos. 291 y 317, por ser posteriores al nacimiento del hecho generador del tributo (gestión 2008).

En tal sentido y por lo advertido que aparte de importar la nulidad de la Resolución Jerárquica demandada, no corresponde referirse a los demás cuestionamientos de la demanda contenciosa administrativa de la empresa SAO S.R.L. y del representante legal de GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, por estarse cuestionando una errónea y defectuosa valoración de la prueba, que no puede ser ejercida por este Tribunal, dentro del presente proceso, por ser de puro de derecho.

Correspondiendo en consecuencia, declarar probada la demanda contenciosa administrativa de la empresa SAO S.R.L. y anular la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1283/2018 de 25 de mayo, emitida por la AGIT, representada por Daney David Valdivia Coria, desestimando la pretensión de GRACO Santa Cruz del SIN.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en el num. 2 del art. 2, en relación con el arts. 4 de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 87 a 117, interpuesta por la empresa Sociedad Aceitera del Oriente S.R.L. (antes ADM SAO S.A.), representada por Carlos Gerardo Pinto Montañó, en consecuencia, DEJA SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1283/2018 de 25 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria, declarando prescritas las facultades de fiscalizar de la GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y por consiguiente se declara IMPROBADA la demanda de fs. 499 a 507 formulada por GRACO Santa Cruz del SIN.

Por la nulidad de la Resolución Jerárquica demandada, este Tribunal en observancia del principio de congruencia que debe contener toda Resolución judicial, debe estarse a lo resuelto en esta oportunidad respecto de los demás cuestionamientos expuestos en la demanda contenciosa administrativa de la Empresa SAO S.R.L.; así como respecto de la demanda contenciosa presentada por el representante legal de GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), por estarse cuestionando una errónea y defectuosa valoración de la prueba, que no puede ser ejercida por este Tribunal, dentro del presente proceso, por ser de puro de derecho declarándose improbada, debiendo estarse a las resultas del primer párrafo de esta parte resolutive.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 219

**Florentina Mamani Jancko c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Potosí**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por Florentina Mamani Jancko, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio:

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 17, la contestación a la demanda de fs. 28 a 42; el apersonamiento del tercer interesado de fs. 70; no cursa réplica ni dúplica; el decreto de autos de fs. 79, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

Fundamentos de la demanda.

La demanda formulada por memorial señala lo siguiente:

Luego de desarrollar los antecedentes de hecho que acontecieron en la causa en sede administrativa, demanda la Revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018, por ser lesivo a sus intereses en cuanto al pronunciar sobre el rechazo de la prescripción solicitada:

Illegal aplicación retroactiva de normas.

Refiere que la AGIT con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1519/2018 de 25 de junio de 2018, realizó una interpretación favorable a los intereses de la Administración Tributaria de Potosí, al confirmar la obligación impositiva a través de la Resolución Determinativa (R.D.) N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017, que intima el pago de UFVs144.595 (Ciento Cuarenta y Cuatro Mil Quinientas Noventa y Cinco 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por concepto de tributo omitido e interés, más la suma de UFVs111.698 (Ciento Once Mil Seiscientos Noventa y Ocho 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) por sanción del 100% por omisión de pago correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales: julio, agosto, septiembre octubre noviembre y diciembre de 2011 y enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, aduciendo que dichos periodos no se encuentran prescritos.

Cita y transcribe el art. 59 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.), vigente en el año 2009 sin modificaciones, y de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 que modifica dicho apartado normativo.

Argumentó que la Ley N° 291, tiene por objeto sólo aprobar la segunda modificación al PGE-Gestión 2012 para las entidades del sector público y establecer otras disposiciones financieras específicas, que hace que las modificaciones introducidas al Código Tributario Boliviano, ya no se encuentren vigentes. Por tanto, refiere que los nuevos plazos de prescripción modificados por dicha norma, se enmarcan en la política fiscal tributaria. Cita y transcribió los arts. 158 parág. I núm. 11, 172 núm. 11 y 321 parág. III de la Constitución Política del Estado, de igual forma citó como precedente las SS.CC. Plurinacionales Nos. 2056/2012 de 16 de octubre de 2012 y N° 1911/2013 de 29 de octubre de 2013, emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional (T.C.P.).

Indicó que las Leyes del Presupuesto General del Estado, tienen carácter temporal; puesto que su vigencia, se limita al periodo fiscal para el cual fue propuesto, incluida las modificaciones realizadas a través de la misma; en ese sentido, la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 que estableció nuevos plazos de prescripción para las facultades de la Administración Tributaria; no se encuentran vigentes, volviendo a la validez del texto original del art. 59 parág. I del Código Tributario Boliviano.

Manifiesta que la última norma presupuestaria fue la Ley N° 455 del Presupuesto General del Estado de 2014 de 9 de diciembre de 2013, que en su disposición Final Segunda Inciso i) determina la vigencia de los arts. 6, 7, 10, 11, 12, Disposición Adicional Primera, Cuarta, Décima y Décima Tercera de la Ley N° 291, observando que no dispone la vigencia de la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, por lo que la Administración Tributaria estaría vulnerando la Constitución Política del Estado al pretender aplicar los plazos modificados.

Menciona que la Gerencia Distrital Potosí del SIN, esperó el transcurso de varios años para ejercer cualquier medida y hacer efectivo el cobro de la multa contenida en la R.D. N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017; en este sentido, los hechos generadores que corresponden a las gestiones 2011 y 2012 se encuentran prescritos, en aplicación de lo establecido por el art. 59 parág. III de la Ley N° 2492 sin modificaciones.

Expuso que el hecho generador deriva de la gestión 2011 y 2012, computable desde el año siguiente, se tiene que para la gestión 2011 al 2017 transcurrieron más de 5 años, y para la gestión 2012, contando desde la siguiente gestión 2013, han pasado más de 4 años, por consiguiente, las acciones de la Administración Tributaria de Potosí para el cobro de la supuesta deuda hubieran prescrito.

Asimismo, señaló que la prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, citando y transcribiendo el art. 1497 del Cód. Civ., mencionando en razón de jurisprudencia las SS.CC. Nos. 1606/2002-R de 20 de diciembre de 2002, 0681/2003-R de 21 de mayo de 2003, 0992/2005-R de 19 de agosto de 2005 y 0205/2006-R de 7 de marzo de 2006.

Por otro lado señaló que uno de los derechos consagrados en la C.P.E., es el debido proceso que garantiza el desarrollo de un proceso equitativo y justo para las partes, respetando los principios procesales como la transparencia, eficacia, inmediatez y verdad material, reconocido en el orden internacional de derechos humanos plasmado a través del art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8-2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14-2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Señalando como jurisprudencia la SS.CC. Nos. 0489/2014 de 25 de febrero y 531/2011 de 25 de abril.

Manifestó que la AGIT no consideró los documentos originales presentadas como pruebas en calidad de reciente obtención, correspondiente a los periodos observados que desvirtúan la errónea fiscalización en contra de su persona como contribuyente, que no estaría obligada a registrarse ni contar con el Número de Identificación Tributaria NIT, por considerarse como una simple comerciante de venta de Huevos, dado que la compra de azúcar del Ingenio Azucarero Bermejo, fue bajo la supervisión del Gobierno. Por lo cual la Administración Tributaria de Potosí, no tomó en cuenta el principio constitucional de la Capacidad Económica o Contributiva. Citó y transcribió los arts. 16 y 217 de la Ley N° 2341.

Citó el art. 200 de la Ley N° 2492 en relación al art. 4 de la Ley N° 2341, refiriéndose al principio de oficialidad o de impulso de oficio, siendo la finalidad de los recursos administrativos el establecimiento de la verdad material sobre los hechos; puesto que estos procesos no solo estarían librados al impulso procesal que le impriman las partes; sino que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debe intervenir activamente a la sustanciación del recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor, resolviendo ajustándose a los hechos, prescindiendo incluso de que estos hubiesen sido alegados por las partes.

En este sentido refiere que, es de conocimiento público que la gestión 2011 el país estaba atravesando un desabastecimiento de un producto primordial para las familias bolivianas como la falta del "azúcar", que en coordinación con la Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas y Trabajadores por Cuenta Propia del Estado Plurinacional de Bolivia, para frenar el agio y la especulación del producto del país, se suscribió varios convenios para la adquisición de este producto, por lo que considera injusto que se le califique como gran comerciante dedicada a la venta de azúcar.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalados, pidió se declare probada la demanda y consecuentemente se revoque totalmente la resolución jerárquica impugnada.

Admisión.

Por Auto de fs. 24, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la entidad demandada y del tercero interesado.

## II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Citada formalmente, la AGIT contestó la demanda por memorial de fs. 28 a 42, señalando lo siguiente:

La demanda no presenta mayor contenido legal, utiliza aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la Resolución Jerárquica, misma que se emitió bajo una decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y esencialmente a la normativa legal aplicable.

Señaló que la parte demandante, busca introducir otros argumentos nuevos, como el de valoración probatoria además de la revisión del recurso jerárquico, aspectos que no fueron mencionados y tampoco fue motivo de la decisión tomada. Es así que con referencia a la oposición de la prescripción, comercio minorista y capacidad económica, de igual manera pretendieron ser adicionados en fase jerárquica, como se podrá observar en antecedentes, pues la Resolución Jerárquica no ingresó a considerar aquellos agravios, porque no se expuso como agravios aquellos argumentos.

Refiere que la parte ahora demandante, no ejerció las facultades que la fase recursiva le reconocía, como el de presentar y exponer los argumentos citados extemporáneamente, ofrecer y producir prueba y presentar alegatos orales o escritos, inactividad que ahora pretende solicitar en la demanda. Citó y transcribió la S.C. N° 0654/2013 de 29 de mayo de 2013.



Por consiguiente señaló que la resolución jerárquica hoy impugnada, se emitió sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, desarrollado en los fundamentos técnico jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492, art. 211 de la Ley N° 3092, arts. 28 inc. e) y 30 inc. a) de la Ley N° 2341, por lo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas al momento de emitir la resolución.

En cuanto a la prescripción, puntualizó que la Ley N° 291 estableció un término de prescripción, bajo una dinámica temporal creciente a partir del 2008, dentro de cual la Administración Tributaria ejerce sus facultades de determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones tributarias. Por lo que habiendo revisado los antecedentes administrativos evidenciaron, respecto al IVA e IT de los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, que se encuentran dentro de los alcances de la Ley N° 291, y toda vez que la R.D. N° 171750000545, fue notificada el 28 de diciembre de 2017, bajo la Ley N° 812, norma vigente que dispone un término de prescripción de 8 años, ampliado a 2 años adicionales cuando, como en el presente caso, el Sujeto Pasivo no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, por lo que de acuerdo al art. 60 parág. I del Cód. Trib. B., el término de la prescripción para los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, se inició el 1 de enero de 2012 y concluiría el 31 de diciembre de 2021; y para los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, se inició el 1 de enero de 2013 y concluiría el 31 de diciembre de 2022, consecuentemente las facultades de la Administración Tributaria para determinar Deuda Tributaria e imponer sanción aún no prescribió.

Respecto al cumplimiento obligatorio de las leyes modificatorias de la Ley N° 2492, refiere que sobre la base del modelo de control concentrado de constitucionalidad vigente en Bolivia, se determina que ningún Juez u órgano administrativo, está autorizado para inaplicar normas jurídicas, dado que tanto en lo abstracto como en lo concreto, es el Tribunal Constitucional Plurinacional el órgano al que se le atribuye el juicio de constitucionalidad de las normas supuestamente contrarias a la Constitución, entendido que concuerda con lo establecido por el art. 4 del Cód. Proc. Co.. Citó y transcribió las SS.CC. Nos. 1110/2002 de 16 de septiembre, N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001.

Conforme al art. 6 de la Ley N° 2492, expresó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como parte de la administración pública, se encuentra sujeto al principio de la legalidad, debiendo aplicar lo dispuesto por el art. 410 parág. II y art. 115 de la C.P.E., en esta posición señala se tome en cuenta las SS.CC. Nos. 11/02 de 5 de febrero de 2002 y 1421/2004- R de 6 de septiembre de 2004.

Aclaró que la prescripción solo opera a solicitud de parte y no de oficio, por lo que al haber transcurrido un espacio de tiempo, sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente, no existe derecho consolidado; sino, un derecho expectatio, que es entendido, como un derecho aún no perfeccionado, por tanto, en vigencia de la Ley N° 2492 sin modificaciones la Sra. Florentina Mamani Jancko, dejó transcurrir un espacio de tiempo y no solicitó la prescripción, y por el contrario, la notificación de la R.D. N° 171750000545 y la solicitud de prescripción, se la hizo en vigencia de las leyes modificatorias al Código Tributario.

Asimismo, refirió que la parte demandante se remite a transcribir una serie de Sentencias Constitucionales, y no refiere precisamente argumentos, no se encuentra un razonamiento técnico jurídico, que las hagan vinculantes con la problemática planteada, por lo que solo se deben considerar como referentes jurisprudenciales no aplicables al caso específico.

Presentó como doctrina tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0799/2017, referidas a la relación a la demanda planteada, han señalado que el art. 59 derogado por la Ley N° 291 y 317, es taxativo en no sólo incrementar el término de la prescripción; sino que, imperativamente dispuso, la progresividad del cómputo de la prescripción, tomando en cuenta la solicitud de la prescripción y que ésta no se produce de forma paralela al hecho generador o al momento de la contravención, para determinar el tiempo de prescripción y luego aplicarse el cómputo respectivo del periodo correspondiente.

Citó como jurisprudencia las Sentencias Nos. 510/2013 de fecha 27 de noviembre de 2013, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, referidas a la necesaria carga argumentativa que debe contener la demanda contenciosa administrativa.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda.

Apersonamiento y fundamentación del tercero interesado.

Respecto a lo señalado por el tercero interesado, cursa a fs. 70, apersonamiento y remisión de antecedentes por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, y a fs. 74 solicitud de cumplimiento de Auto de fecha 20 de septiembre de 2018, que por decreto de fecha 24 de septiembre de 2019, resolvió no dar lugar a lo solicitado en el entendido que habiéndose apersonado de manera voluntaria y teniendo conocimiento de la presentación de la demanda contencioso administrativo, se admite su tácita citación.

Decreto de Autos: Estando cumplidos todas las formalidades legales, se decretó Autos para sentencia a fs. 79.

## ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El 5 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Florentina Mamani Jancko con la Orden de Fiscalización N° 0013OFE00010, en la modalidad de Fiscalización Parcial, con alcance a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondiente a los periodos fiscales: julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012; que a través del Requerimiento (F-40003) N° 00118183, se le solicitó la presentación de la documentación pertinente, por lo que la contribuyente señaló mediante Nota que no se encuentra inscrita en el Padrón de Contribuyentes al dedicarse a la venta de abarrotes y huevo en la feria popular de fin de semana, por lo que no cuenta con la documentación requerida, (fs. 1, 4-5 y 8-33 vta. de los antecedentes administrativos Anexo-1).

2.- Posteriormente, el 12 de junio de 2017, la Administración Tributaria como resultado del proceso de fiscalización notificó a Florentina Mamani Jancko con la Vista de Cargo N° 291750000082 de 7 de junio de 2017 y al no haber presentado pruebas de descargo, el 28 de diciembre de 2017, se notificó con la R.D. N° 171750000545 de 26 de septiembre de 2017, que determina sobre base presunta la deuda tributaria correspondiente al IVA e IT de los periodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012, que ascienden a UFVs144.595,00 (Ciento Cuarenta y Cuatro Mil Quinientas Noventa y Cinco Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de Tributo Omitido e Interés, la suma de UFVs111.698,00 (Ciento Once Mil Seiscientas Noventa y Ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de sanción del 100% por Omisión de Pago. (fs. 536-581 de antecedentes administrativos Anexo-3).

3.- En ese contexto, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de alzada, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/R.A. 0133/2018 de 10 de abril de 2018, mediante la cual se CONFIRMA la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017. (fs. 601-638 vta. de los antecedentes administrativos Anexo-4).

4.- La Resolución de Recurso de Alzada fue impugnada ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pronunciándose mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio de 2018, que CONFIRMA la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- ARIT-CHQ/R.A. 0133/2018 de 10 de abril de 2018. (fs. 641-666 vta. de antecedentes administrativos Anexo-4).

5.- El 9 de julio de 2018 la recurrente Florentina Mamani Jancko, presentó nota anunciando interposición de Recurso Contencioso Administrativo y solicitando la suspensión de la ejecución tributaria, emitiéndose respuesta mediante Proveído N° 241850000029 de 11 de julio de 2018, indicando que se rechaza la solicitud por no cumplir con los requisitos de legalidad traducidos en el derecho a la acción y/o legitimación activa; notificándose a través de secretaria en fecha 11 de julio de 2018, en ese entendido queda como desistida la solicitud de Suspensión de Ejecución de la Resolución, (fs. 667-673 de antecedentes administrativos Anexo-4).

6.- Contra la Resolución Jerárquica de la AGIT, la contribuyente formuló proceso Contencioso Administrativo que se resuelva en esta sentencia.

## PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la demandante controvierte la legalidad de la Resolución Jerárquica que confirmó la de Alzada, ratificando la R.D. N°171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017; consecuentemente desestimó la prescripción invocada sobre el periodo de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.

## ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL

El Proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso u arbitrariedades de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación, contra los actos de la administración y que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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 consecuencia, corresponde a este 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 las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que, constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30 núm. 12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que señala: "... impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Conforme a la problemática planteada, que cuestiona la decisión asumida por las instancias impugnatorias administrativas, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, en tal contexto se tiene:

Se debe puntualizar que, la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las Leyes; y ésta, tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley N° 2492 Cód. Trib. (2003); Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.); D.S. N° 28247, D.S. N° 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la seguridad jurídica correspondiente.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa, centrándonos primero en la prescripción por el efecto extintivo que conlleva, y al estar relacionado directamente con lo demandado; en tal sentido se tiene:

De modo general, la prescripción extintiva es un modo de extinguir los derechos y las acciones “por el mero hecho de no dar ellos adecuadas señales de vida durante el plazo fijado por la ley. Así se pone de relieve cómo junto con el transcurso del tiempo lo característico de la prescripción extintiva es la inacción del titular del derecho durante toda la extensión de aquél; es lo que se ha denominado con acierto como «el silencio de la relación jurídica» (Enciclopedia Jurídica Alas, de Buen y Ramos)’.

La Enciclopedia Jurídica consultada, continúa señalando “...la cuestión tradicionalmente problemática al estudiar la prescripción ha sido la de determinar cuál es su fundamento; pues en principio parece extraño que simplemente por el no uso pueda verse alguien privado de su derecho. Las justificaciones de la doctrina han sido muy diversas: se ha basado en la renuncia tácita del titular del derecho, en el mantenimiento del buen orden social, en el intento de evitar las dificultades en la prueba de las relaciones jurídicas que se prolongan indefinidamente en el tiempo (probado diabólica), en la idea de sanción contra el propietario que actúa negligentemente con sus bienes, en la seguridad jurídica que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongadamente, siendo necesario que el derecho objetivo ponga fin a las mismas. Todas ellas son válidas, si bien sólo contemplan aspectos parciales de la institución. Pero, en definitiva, lo cierto es que la prescripción, aunque puede dar lugar en ocasiones a situaciones injustas, constituye una necesidad de orden social, pues sin ella se primaría la negligencia en el ejercicio de los derechos. Gracias a la prescripción se logra una purificación en el tráfico jurídico que impide las reclamaciones desleales por parte de quienes no se consideran merecedores de la protección del ordenamiento, dada la pasividad con que se comportan sobre sus derechos...”.

En cuanto a la prescripción tributaria, es decir, la aplicación al ámbito fiscal de la categoría general de la prescripción extintiva, César García Novoa en su participación en las Terceras Jornadas Tributarias, afirmó: “...aunque es difícil sintetizar la esencia del Derecho Tributario, podemos decir que el fundamento de las normas fiscales radica en articular una transferencia de riqueza “de los particulares hacia el Estado”. Ello les imprime una estructura peculiar, en la medida en que impone que las normas tributarias que disciplinen esa transferencia de riqueza tengan que ser, necesariamente, normas de “imposición de conductas”, disposiciones imperativas e irrenunciables, que se aplican, en cualquier caso, y, por tanto, incluso por encima de la voluntad de los particulares... Los efectos de la prescripción no afectarán de modo mediato, a través de la pérdida de los instrumentos procesales, a la existencia material de los derechos y demás situaciones prescritas, sino que incidirán de modo directo en dicha existencia. En suma, la existencia de un componente de interés público, objetiviza la eficacia de la prescripción, convirtiéndola en una causa de extinción de una obligación de Derecho Público como la obligación tributaria...”.

El principio procesal del “tempus regis actun”, cuyo enunciado es que la Ley adjetiva o procesal aplicable es aquella que se encuentra vigente al momento de iniciar el procedimiento “o” proceso, según corresponda, supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal, vigente al momento de iniciar el acto procedimental.

Se tiene que, el art. 59-1 de la Ley N° 2492, antes de las modificaciones introducidas mediante Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, determinaba que las acciones de la administración, prescribirán en cuatro años, para: 1.- Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2.- Determinar la deuda tributaria. 3.- Imponer sanciones administrativas. 4.- Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

Por su parte, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado, en su Disposición Adicional Quinta, modificó la norma antes señalada, asimismo en su Disposición Adicional Sexta modificó el sistema de cómputo de la prescripción previsto en el art. 60 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), estableciendo lo siguiente:

Artículo 60. (Cómputo).

Excepto en el num. 3, del Parág. I, del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

II. En el supuesto 3, del Parág. I, del art. anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Adicionalmente la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, del Presupuesto General del Estado-Gestión 2013, en su Disposición Adicional Décima Segunda, modificó los párrafos precedentes, estableciendo:

Excepto en el num. 3 del parag. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

En el supuesto 3 del parag. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Por otra parte, el art. 150 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003), dispone que las normas no tendrán efecto retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica; empero, la doctrina al respecto sostiene que las Leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 de la C.P.E. que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la Ley, indicando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución, esta última disposición abierta, abarca lo que es la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), que en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo; sin embargo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamada en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas en el art. 59 del (Cód. Trib.-2003), en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, que establecen respecto de la prescripción, que en la gestión 2011 y 2012 las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los 8 años, ampliando a 2 años adicionales por no cumplir el Sujeto Pasivo, con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes.

En tal mérito, por lo expuesto precedentemente, se evidencia que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, fueron aplicables al caso de autos, contemporáneo al momento de las actuaciones en sede administrativa. En consecuencia, esta Ley no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario señalar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley N° 291 y 317. En tal sentido corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo el hecho generador, que para el presente caso, el hecho generador fue la determinación de la deuda tributaria respecto al IVA e IT de los periodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.

Corresponde resaltar que, de los antecedentes administrativos, así como de la propia afirmación de la recurrente en su fundamento de la demanda, al momento de la fiscalización del contribuyente que corresponde a los periodos fiscales julio a diciembre de 2011, enero a junio de 2012, y que la misma no se encontraba inscrito en los registros tributarios, hecho que motiva la aplicación del art. 59 parág. II de la Ley N° 2492 sin modificaciones.

En ese contexto legal se tiene que, para los periodos fiscales de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, correspondía aplicar, el art. 59 parág. I y II de la Ley N° 2492, vigente para aquella época; es decir, sin modificación alguna, que señala expresamente que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Ampliando este término a (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes.

A su vez, el art. 60-1 del mismo código citado, norma la forma que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

En ese entendido se tiene, para los periodos fiscales de julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2011, el cómputo iniciaba el 1o de enero de 2012 y concluiría el 31 de diciembre de 2018.

Consecuentemente con referencia a los periodos fiscales de diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril mayo y junio de 2012, el cómputo iniciaba el 1o de enero de 2013 y concluiría el 31 de diciembre de 2019.

En tal sentido, cuando el 5 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Florentina Mamani Jancko con la Orden de Fiscalización N° 00130FE00010 de 5 de febrero de 2014, iniciándose el proceso de determinación de las obligaciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales



julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, que para el caso, no se encontraban aún prescritas las facultades de la Administración Tributaria, sean estas determinativas, sancionadoras o de ejecución, peor aún al momento de emitirse la Resolución Determinativa N° 171750000545 de 26 de septiembre de 2017, que fue notificada de forma personal el 28 de diciembre de 2017.

Por lo que no es correcto, que se realice otro cómputo diferente al legalmente establecido, amparándose en normativa inatente al caso; menos aún, la Ley N° 812 que en entró en vigencia el año 2016, cuando el hecho generador se perfecciona en la gestión 2011 y 2012, por lo que de forma errónea la entidad demandada refirió que hubiese sido utilizada contemporáneamente en la Resolución Determinativa.

Consecuentemente no es aplicable las Disposiciones Normativas de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, ni la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, o la de la Ley N° 812; por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la Ley N° 2492 Cód. Trib. en sus arts. 59, 60 y 154; por la contemporaneidad del hecho generador, así como por el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Cód. Trib., Ley N° 2492, en mérito además al aforismo latino "Tempus Comissi Delicti".

Por consiguiente, del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye, de forma coincidente con la decisión de la AGIT, aunque con diferente razonamiento en la aplicación de la normativa tributaria aplicable; señalando, que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio, si bien determinó correctamente, la inexistencia de prescripción; sin embargo, lo hizo incurriendo en interpretación errónea de normas tributarias contenidas en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, al considerar en su razonamiento las modificaciones dispuestas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, inobservando el principio de irretroactividad. Por lo que no fue correcta la aplicación de las normas señaladas en el acápite anterior, debido a que, en el caso, corresponde la observancia de lo dispuesto por los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 sin modificaciones, tomando en cuenta que la conducta de la contribuyente por omisión de pago, se produjo respecto a los períodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y enero a junio de 2012, oportunidad en la que aún no se había promulgado ninguna de las tres leyes modificatorias del Código Tributario Boliviano.

Respecto a la falta de valoración de la prueba por parte de la ARIT, se puede evidencia que la contribuyente ahora demandante Florentina Mamani Jancko, respecto a la valoración de la prueba y capacidad económica que le impide inscribirse y obtener el Número de Identificación Tributaria, no fueron objeto de impugnación o expresión de agravios; por lo que la ARIT, a tiempo de emitir su resolución, actuó correctamente, encontrándose este tribunal impedido de emitir pronunciamiento sobres aspectos que no han sido reclamados en su momento, precluyendo su derecho de hacerlo.

En consecuencia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio de 2018, emitió un fallo conforme a lo previsto en los arts. 81 y 211 del Cód. Trib.-2003). No siendo evidente por tanto lo afirmado por la parte demandante.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 2 núm. 2, en relación con el art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., según lo dispuesto en la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 17, interpuesta por Florentina Mamani Jancko; y consiguientemente, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/R.A. 0133/2018 de 10 de abril de 2018, mediante la cual se CONFIRMA la R.D. N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, una vez notificados los sujetos procesales. Sea con las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martinez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martinez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



**220**

**Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Porfirio Choque Opi, propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, contra el Ministerio de Hidrocarburos.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi (en adelante el administrado), contra el Ministerio de Hidrocarburos (en adelante el MH); impugnando la Resolución Ministerial RJ N° 058/2018 de 27 de noviembre; el auto de Admisión de 13 de marzo de 2019 de fs. 37; la contestación a la demanda de fs. 45 a 52; el decreto de Autos para Sentencia de 6 de septiembre de 2019 de fs. 151; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 26 de marzo de 2014, la Unidad Distrital Oruro de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante ANH) notificó (fs. 14 del Anexo 1) al administrado con el Auto de Cargo (en adelante AC) de 21 de marzo de 2014 (fs. 11 a 13 del Anexo 1), iniciando el procedimiento administrativo por la presunta comisión de "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado en el art. 69-b) del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Reglamento), aprobado por el Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 24721 de 23 de julio de 1997 y modificado por el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002; toda vez que, conforme al Protocolo de Verificación Volumétrica en Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Protocolo) N° 12541 de 5 de marzo de 2013 (fs. 9 del Anexo 1) y el Informe DOR 0042/2013 de 8 de marzo (fs. 1 a 3 del Anexo 1), el 5 de marzo de 2013 la ANH verificó que la manguera DC de la máquina 2 de Diésel Oil del administrado, dispense -116.6 ml, en 20 litros.

El 24 de enero de 2014, a través del memorial de 23 de enero de 2014 (fs. 19 del Anexo 1), el administrado contestó y rechazó el cargo, adjuntando el Certificado de

Verificación Bombas Volumétricas (en adelante el Certificado) N° 43759 de 20 de marzo de 2013, emitido por el Instituto Boliviano de Metrología (en adelante IBMETRO) (fs. 14 a 17 del Anexo 1) y las Notas de 2 de abril de 2013 y 28 de marzo de 2014, emitidas por el administrado, realizando aclaraciones sobre los descargos presentados ante la ANH.

El 31 de mayo de 2016, la ANH emitió la Resolución Administrativa (en adelante R.A.) ANH DOR 0002/2016 (fs. 33 a 36 del Anexo 1), que declaró probada la "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado por el art. 69-b) del Reglamento, establecida en el AC de 21 de marzo de 2014, por: "... ser responsable de comercializar combustibles líquidos en volúmenes menores a los normativamente permitidos, previsto y sancionado por el inciso b) del art. 69 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, aprobado por D.S. N° 27172, modificado por el parágrafo del art. 2 del D.S. N° 26861..".

Contra la R.A. ANH N° DOR 0002/2016, el administrado presentó recurso de revocatoria (fs. 45 a 47 del Anexo 1), emitiendo la ANH la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0048/2018 de 1ro de junio (fs. 58 a 62 del Anexo 1), que RECHAZÓ el recurso de revocatoria, confirmando la resolución recurrida.

Contra la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0048/2018, el administrado interpuso recurso jerárquico (fs. 64 a 74 del Anexo 1), emitiendo el MH la Resolución Ministerial RJ N° 058/2018 de 27 de noviembre (fs. 95 a 109 del Anexo 1), que RECHAZÓ el recurso jerárquico, confirmando las resoluciones recurridas.

Contra la Resolución Ministerial RJ N° 058/2018, el administrado presentó la demanda contencioso administrativa (fs. 23 a 29), que se pasa a resolver:

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

## Demanda.

El administrado mediante la demanda de fs. 23 a 29, relacionando los antecedentes ocurridos en etapa administrativa y recursiva, expuso los siguientes argumentos:

Hizo notar que la R.A. ANH N° DOR 0002/2016, fundamentó su determinación refiriéndose a la “comercialización” de combustible en volúmenes menores a los permitidos, que no corresponde al art. 69-b) modificado del Reglamento, que se refiere a la “alteración”; aspecto que fue advertido por el administrado en el recurso de revocatoria; empero, en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0048/2018, se señaló que la “comercialización” es subsumible a la “alteración”, sin considerar que la “alteración” no es aprehensible de la “comercialización”.

En ese sentido, citando el art. 69-b) modificado del Reglamento, afirmó que la conducta verificada por la ANH, fue la de “comercializar combustibles líquidos en volúmenes menores a los legalmente admitidos”, pero: “...no alcanza a cumplir el verbo rector alterar que exige la infracción administrativa contenida en el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25/10/2002. En ese orden de ideas, la calificación otorgada a la conducta no es suficiente para imponer la sanción atribuida, si la Administración pretende sancionar con el tipo que cita, habría generado certeza razonable sobre existencia alteración a los volúmenes de carburante comercializados.”<sup>2</sup> (Textual); aspecto que, no se ajusta a los parámetros previstos en los arts. 13 y 16 del Código Penal (en adelante Cód. Pen.), porque la conducta del administrado no se adecúa al tipo infraccional de “alterar” y al no existir norma que sancione la “comercialización”, la sanción es inválida conforme la garantía jurisdiccional contenida en el art. 116-II de la C.P.E.

Aseveró que, en aplicación del principio de “tipicidad” instituido y desarrollado por los arts. 71 y 73 de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.), la conducta de “comercialización” no está tipificada en el art. 69-b) modificado del Reglamento, que determina como presupuesto sancionable la “alteración”, que es la acción de “alterar” (Diccionario de la Real Academia Española, 2018); de modo que, la tipificación prevista, se refiere a la acción de “alterar el volumen de los carburantes comercializados”, conducta sin la cual, no es posible incurrir en la infracción administrativa; por lo que, al no existir nexo causal entre los hechos y los elementos que componen la conducta sancionada, considerando que no se cometió la infracción administrativa.

Citó las Sentencias Constitucionales Plurinacionales (en adelante SS.CC.Plurinacionales) Nos. 14/2018- S2, 25/2018-S2 y 238/2018-S2 de 28 de febrero y 11 de junio de 2018 respectivamente, referidas a la valoración de la prueba; aseverando que el MH se apartó de la razonabilidad y equidad, al valorar las pruebas aportadas; asimismo, omitió considerarlas, porque no se las identificó, individualizó, ni analizó como exige el debido proceso en sus elementos a la motivación y congruencia de las resoluciones, al desestimar el valor probatorio de los certificados emitidos por IBMETRO.

Citó el A.S. N° 378/2015 de 21 de julio (no señaló qué sala es la emisora), referido a la valoración de la prueba en sus vinculaciones internas y externas; afirmando que existe unidad interna entre el Protocolo N° 12541 emitido por la ANH el 5 de marzo de 2013, que expone que la manguera DC de la máquina en cuestión, después de tres lecturas, promedió -116,6 ml, despachados por cada 20 litros, colocándose el precinto N° 449396, que restringió su funcionamiento y calibración; y el Certificado N° 43759 emitido por IBMETRO el 22 de marzo de 2013, que expone que la manguera DC de la máquina en cuestión, expendía combustible -100 ml por cada 20 litros; es decir, dentro el rango permitido; empero, quebrándose los precintos Nos. 25937 de IBMETRO y 449396 de la ANH, fue recalibrada por IBMETRO a +/-0 ml, colocándose el precinto N° 25775.

Asimismo, afirmó que existe unidad externa entre las referidas pruebas, porque: son verificaciones volumétricas; que se encuentran concatenadas en tiempo y espacio por los precintos verificados, cambiados y colocados en el medidor volumétrico, mostrando el orden de los hechos y la ausencia de violencia en éstos; se ubican entre el 5 y 20 de marzo de 2013, tiempo en el que la máquina no operó.

En ese contexto, afirmó que las tres lecturas volumétricas, comprueban que no existe la alteración de los volúmenes de carburantes comercializados; toda vez que: 1. los precintos colocados por IBMETRO y la ANH, no han sido violentados y sin dicha acción, no es posible acceder al mecanismo de calibración de las bombas volumétricas para alterar los volúmenes de carburantes comercializados; 2. el control realizado por la ANH el 5 de marzo de 2013 y la inspección realizada por IBMETRO el 20 de marzo de 2013, a la manguera DC de la máquina cuestionada, demuestran que existe una contraposición de lecturas volumétricas y que los volúmenes de carburantes comercializados tienen una naturaleza oscilante; aspecto que, no se encuentran bajo el dominio del hombre; de ahí que, existen márgenes de tolerancia y medidas correctivas ante fluctuaciones fuera de esos márgenes.

Aseveró que, sancionar oscilaciones volumétricas fuera de la norma, sin que medie negligencia del administrado; o comprobación de flujos volumétricos fuera de norma por parte de IBMETRO; o sin advertir manipulación que altere los volúmenes comercializados para favorecerse; resulta un exceso inadmisibles por el ordenamiento jurídico; puesto que, se presumiría responsabilidad por hechos fuera del control o dominio del administrado, sin admitir prueba en contrario y resultaría imposible desvirtuar.

Señaló que el MH fundamentó erróneamente la competencia de la ANH, conforme al art. 29 del Reglamento, que se refiere a los requisitos que debe contener la resolución que autoriza la construcción y operación de las estaciones de servicio; sin considerar que, el art. 58 del mismo D.S., reglamenta que la ANH e IBMETRO, controlaran el sistema de medición que regula el volumen de

despacho de acuerdo a su Anexo 4; así, la ANH, no está habilitada para verificar asuntos de calibración de los referidos sistemas de medición que, son realizados por IBMETRO que emite certificados de calibración, conforme dispone el art. 59 del mismo D.S.

Finalmente, señaló que el Anexo 2 (debió decir 3) del Reglamento, no prevé que cuando IBMETRO identifica volúmenes mayores a los permitidos y tolerados, debe informar a la ANH para que inicie un procedimiento administrativo bajo el tipo contenido en el art. 69-b) modificado del Reglamento y que: "...En realidad dispone que se proceda a su calibración en cero (0), sin si quiera mencionar que las oscilaciones volumétricas sean un ilícito administrativo sancionaba, pues claramente no existe ilícito alguno en ello."3; por lo que, el MH no fundamentó la facultad de la ANH para realizar pruebas a las bombas volumétricas de los expendedores de carburantes.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando la resolución impugnada, inclusive hasta el AC de 21 de marzo de 2014.

Admisión.

Mediante el Auto de 13 de marzo de 2019 de fs. 37, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisiones citatorias para que asuman defensa.

Contestación.

Por memorial de fs. 45 a 52, el Ministro de Hidrocarburos, Luis Alberto Sánchez Fernández, a través de su apoderada Marcela Cortez Arnold, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Relacionó los antecedentes del procedimiento administrativo y resumiendo los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, aseveró que el administrado no desvirtuó el cargo formulado por la ANH, siendo responsable de comercializar carburantes en volúmenes menores a los permitidos, hecho previsto y sancionado por el art. 69-b) modificado del Reglamento; asimismo, el administrado no demostró que el 5 de marzo de 2013, la manguera DC de la máquina en cuestión, no expedía volúmenes menores a los permitidos; es decir, que no existió una alteración en la cantidad de carburantes expedidos.

Hizo notar que la ANH respondió lo informado en la Nota GER/31/13 de 2 de abril de 2013, señalando en la Nota DOR 1055/2015 de 23 de octubre de 2015, que el administrado tiene la obligación de tener un patrón volumétrico normalizado; asimismo, señaló que la ANH señaló que la diferencia entre medidores argumentada por el administrado, carece de fundamento; toda vez que, inspección se realizó in situ y que si hubiera existido diferencia, hubiese repercutido en las demás mediciones realizadas a las demás bombas que habrían arrojado porcentajes fuera de norma.

Citó el art. 72 de la L.P.A.; doctrina sobre el principio de "tipicidad"; la Sentencia Constitucional (en adelante S.C.) N° 035/2005 de 15 de junio y la S.C.P. N° 0022/2016 de 18 de abril, referidas al principio de "legalidad"; el art. 69-b) modificado y el Anexo 3-2.2.2 del Reglamento, señalando que de acuerdo al Protocolo N° 12541 y el Informe DOR 0042/2013, se advirtió que la manguera DC de la maquina cuestionada, obtuvo un promedio de error de -116,6 ml; lo cual: "...más allá de corresponder a un simple valor numérico obtenido como resultado de una medición técnica, significa que en términos del servicio que es la provisión de combustible, que la Estación de Servicio Eben Ezer estaría expendiendo combustible en volúmenes menores, es decir, que a momento de efectuar la venta da Diésel Oil, con el equipo observado, estaría entregando al consumidor final una menor cantidad de aquella por la que éste paga determinado monto."; hecho que se subsume al tipo infraccional previsto en el art. 69-b) modificado del Reglamento, conforme se estableció en la R.A. N° DOR 0005/2016.

Respecto a la valoración de la prueba de descargo observada por el administrado, precisó que se funda en el desacuerdo con el análisis realizado por la instancia jerárquica; que no significa que se hubiese vulnerado el debido proceso; por el contrario, las certificaciones emitidas por IBMETRO y la ANH, en ningún caso podrían ser consideradas como descargo del hecho ilegal; puesto que, los volúmenes de carburantes comercializados, nunca podrían tener una naturaleza oscilante fuera del dominio del hombre, porque son cantidades de combustible comercializados a un consumidor final por un precio determinado por la ANH, sin que pueda existir una variación que no sea la legalmente establecida.

Aseveró que el administrado descontextualiza el fundamento expuesto en la resolución impugnada, referida a que, conforme al art. 29 del Reglamento, la resolución que autoriza la construcción y operación de la estación de servicio, establece que el administrado se someterá a inspecciones técnicas periódicas de la ANH e IBMETRO, en cuanto a la cantidad de los combustibles comercializados; toda vez que, de acuerdo al argumento del administrado, la ANH no puede calibrar los sistemas de medición que regula el volumen del combustible despachado.

Aclaró que la resolución impugnada, fundamentó las facultades de control de la ANH e IBMETRO, conforme a los arts. 58 y 59 del Reglamento.

Petitorio.

Solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el administrado.

Réplica y Dúplica.

El administrado no presentó réplica; por lo que, el MH no presentó dúplica.

Tercero interesado.

La ANH en su condición de tercero interesado, presentó el escrito de fs. 144 a 146, puntualizando que el art. 69-b) modificado del Reglamento, dispone que la ANH deberá sancionar a los infractores cuando se altere la cantidad o calidad de los carburantes comercializados; por lo que: "... la pretensión de la norma es precisamente sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos..."<sup>3</sup>.

Hizo constar que, el MH ya emitió pronunciamiento en la Resolución Ministerial RJ N° 058/2016 de 13 de junio, estableciendo que: "... es obligación de las Estaciones de Servicio en el desarrollo de la actividad de comercialización de hidrocarburos y sus derivados, operar los dispositivos de despacho y medición (dispensadores) dentro del margen de error admitido en la norma (...) el incumplimiento a dicha disposición técnica conlleva a la imposición de la sanción prevista en el art. 69 del Reglamento..." (Cita textual de la ANH).

Aclaró que de acuerdo al art. 58 del Reglamento, la ANH tiene facultades de control, por lo que, al ser una facultad exclusiva de la ANH, la medición realizada no puede ser invalidada por otro acto.

Aseveró que: "...la "Alteración" no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la "Alteración" no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra."

En ese sentido, solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales, se emitió decreto de Autos para Sentencia conforme consta a fs. 192.

### III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si es correcto o no, la imposición de la sanción al administrado porque presuntamente incurrió en la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento; o, si conforme a la documentación presentada como descargo en el procedimiento administrativo, la sanción administrativa se impuso pese a que la conducta del administrado no se encuentre tipificada en el referido precepto.

### IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Para el ejercicio de la facultad punitiva, se debe considerar lo dispuesto por el art. 116 parág. II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible"; en ese entendido, el hecho sancionado debe fundarse de forma clara y puntual en una Ley anterior al proceso sancionador; asimismo, la sanción a imponerse debe estar plasmada en la normativa, de forma previa al hecho.

La L.P.A., establece: "...art. 71° (Principios Sancionadores) Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

Artículo 72° (Principio de Legalidad) Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables.

Artículo 73°- (Principio de Tipicidad) I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias..."

Respecto a la "taxatividad" como elemento esencial del principio de "legalidad", el Tribunal Constitucional Plurinacional, emitió la S.C.P. N° 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que, con referencia en la S.C.P. N° 0394/2014 de 25 de febrero, que a su vez hace referencia



a la S.C.P. N° 0137/2013 de 5 de febrero, estableciendo línea jurisprudencial uniforme, de acuerdo a lo siguiente: "III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora

Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: "En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SS.CC. Nos. 0035/2005, 22/2002).

En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la S.C. N° 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: 'Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (...)'

...el principio de taxatividad 'que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso'. (...)

Asimismo, determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas. (...)

En aras de la seguridad jurídica es indispensable que la norma punitiva, sea penal o administrativa, exista y resulte conocida, o pueda serlo, antes de que ocurran la acción o la omisión que la contravienen y que se pretende sancionar. La calificación de un hecho como ilícito y la fijación de sus efectos jurídicos deben ser preexistentes a la conducta del sujeto al que se considera infractor. De lo contrario, los particulares no podrían orientar su comportamiento conforme a un orden jurídico vigente y cierto, en el que se expresan el reproche social y las consecuencias de éste. Estos son los fundamentos de los principios de legalidad y de irretroactividad desfavorable de una norma punitiva."

A mayor abundamiento, corresponde citar a Eugenio Raúl Zaffaroni, que en su libro "En Busca de las Penas Perdidas" pág. 247, ilustra: "2. Principio de máxima taxatividad: A la luz de este principio resultan claramente inconstitucionales los tipos sin límites ciertos, las escalas penales con máximos indeterminados y los presupuestos penales administrativizados que no conocen la tipicidad legal y los que, incluso estando en la órbita judicial, se dejan librados a tipicidades de construcción judicial.

Implica la proscripción de toda integración analógica de la ley penal e impone su interpretación restrictiva como regla general. " . Sobre el principio de "verdad material".

El art. 180-I de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), establece que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio de "verdad material"; en concordancia, el art. 4-d) de la L.P.A., instituye el referido principio.

El Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública, esta no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, ya que debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre Otras, estableció: "El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.II de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la 'verdad material', debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la Justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden Justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...".

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de "verdad material" consagrado por la C.P.E. y la L.P.A., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de "informalismo", bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las



normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es el de otorgar la efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso concreto.

En el caso, se verificará si la sanción impuesta al administrado, cumple o no con la “Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso” expuesta en la presente Sentencia; a este efecto, corresponde citar el art. 69-b) modificado del Reglamento, tipifica y sanciona lo siguiente: “la Superintendencia sancionará a la Empresa con una multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, en los siguientes casos:

(...) Alteración del volumen de los carburantes comercializados...”

Así, la reglamentación prevé la acción de “alteración” como elemento de la tipificación administrativa prevista; asimismo, esta acción, debe afectar el volumen de los carburantes comercializados; por lo que, a efectos de entender los alcances de lo tipificado respecto a la acción de la “alteración”, se recurre al Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales 1a Edición Electrónica, de Manuel Ossorio, que la define como: “cambio o modificación... (v. alterar)”; consiguientemente, al estar relacionada la acción de “alteración”, con el “volumen” de los carburantes, la ANH debe verificar que la empresa cambió o modificó la cantidad de los carburantes comercializados; elemento sin el cual, no procede la imposición de la multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, conforme prevé el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Ahora bien, en la R.A. ANH DOR 0002/2016, la ANH fundamentó la determinación de imponer la sanción citando el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, que establece la tolerancia de +/-100 ml, por cada 20 litros despachados.

Posteriormente, en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0048/2018, al momento de resolver el recurso de revocatoria presentado por el administrado, la ANH expuso el siguiente razonamiento: “Para determinar el cumplimiento del principio de tipicidad y por ende la subsunción de los hechos en un tipo infractorio (nexo causal) corresponde indicar que en la inspección volumétrica realizada al operador, la ANH constato que el operador se encontraba expendiendo combustible líquido en volúmenes menores a los permitidos, en consecuencia el hecho verificado en aquella oportunidad fue la comercialización de combustibles líquidos en volúmenes menores a los permitidos por la normativa jurídica, ahora bien el citado hecho es el resultado de la alteración del volumen de los carburantes comercializados.

Con respecto a la subsunción legal antes descrita y toda vez que el recurrente argumenta que su conducta no se adecuaría a lo tipificado por la normativa referida, corresponde señalar que (...) Dicha previsión legal es totalmente aplicable a la conducta del administrado en el presente proceso administrativo sancionatorio toda vez que éste comercializó combustibles líquidos por debajo del rango normativamente permitido, siendo la finalidad de la norma jurídica en cuestión la de sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos.”3.

Analizado ese razonamiento, es evidente que el comercializar carburantes en volúmenes alterados se encuentra sancionado administrativamente; empero, previamente se debe demostrar que el administrado realizó la “alteración” del volumen de hidrocarburos para comercializarlos; en cuyo sentido, establecer la comercialización de hidrocarburos en volúmenes no permitidos, sin demostrar que el administrado los alteró, no fundamenta la infracción administrativa, porque no se configuró el tipo administrativo infraccional.

Así, lo citado permite advertir que en los hechos, la ANH sólo demostró que la manguera DC de la maquina 2 del administrado, expendía combustible fuera de los rangos permitidos; empero, no demostró que el administrado hubiese realizado la acción de “alteración” del volumen del carburante comercializado; asimismo, para motivar su determinación, la ANH aseveró que la comercialización es el “resultado” de la alteración; aspecto que, tampoco fue demostrado, siendo una conclusión que no se encuentra respaldada objetivamente.

Al apersonarse como tercero interesado dentro el proceso contencioso administrativo, la ANH aseveró que: “...la “Alteración” no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la “Alteración” no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra.”9; observándose la interpretación de la norma, concluyendo que la alteración no se refiere a las máquinas que dispensan el combustible, olvidando que dicha comercialización se realiza a través de los dispensadores; asimismo, la interpretación expuesta, reconoce que la infracción administrativa puede originarse por causas ajenas a la voluntad del administrado.

Por su parte, el MH en la Resolución Ministerial RJ N° 058/2018, señaló que: “...se evidencia que el Cargo formulado contra EBEN EZER no se refiere a los controles realizados por IBMETRO, sino a la comercialización de combustibles en volúmenes menores a los permitidos, conducta tipificada como infracción conforme a lo dispuesto en el inciso b) del art. 69 del Reglamento de Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos y se evidenció el 5 de marzo de 2013 por la ANH.”1Q; observándose

que, también el MH, fundamenta su determinación, afirmando erróneamente que la “comercialización” de combustibles en volúmenes fuera de los rangos permitidos, se encuentra tipificada y sancionada por el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Consiguientemente, se concluye que la tipificación prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento, no se adecua a los hechos alegados al administrado; es decir, no se cumple con la taxatividad requerida por el principio de legalidad en materia sancionadora; puesto que, al no estar debidamente adecuada la conducta alegada a dicha norma, la ANH recurrió a disposiciones de carácter eminentemente técnico (num. 2.2.2 del Anexo 3 del Reglamento), para motivar y fundamentar la existencia de la infracción administrativa, dando lugar a que se efectúe interpretaciones que no condicen con los elementos constitutivos de la infracción administrativa de la especie, señalando principalmente que la “comercialización” configura la infracción administrativa tipificada y sancionada en el art. 69-b) modificado del Reglamento; sin tomar en cuenta que la “alteración” es la acción que debe realizar el administrado para que se configure la infracción de la especie; en consecuencia, es irrefutable que la sanción así impuesta, es contraria a la “taxatividad” como elemento del principio de “legalidad”; toda vez que, no se logró acreditar la conducta del administrado respecto del tipo infraccional atribuido y la sanción impuesta.

Acerca de lo señalado por la ANH, tanto en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0054/2018, como en el apersonamiento al proceso como tercero interesado, en sentido de que, la pretensión de la norma es sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos; es importante aclarar que, en la especie, no se cuestiona la finalidad de la normativa que sanciona la “alteración del volumen de los carburantes comercializados”, siendo la controversia establecer si el administrado realizó o no la acción de “alteración” de las máquinas, mangueras y otros, para reducir los referidos volúmenes expedidos, modificando la calibración efectuada por IBMETRO y sus precintos. fs. 129, penúltimo párrafo, del Anexo 1.

Respecto de la Resolución Ministerial RJ N° 058/2016 de 13 de junio, emitida por el MH, que fue citada por la ANH, como respaldo de sus argumentos; se deberá considerar el análisis expuesto precedentemente, que expuso la falta de taxatividad en la tipificación de la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento; que permitió a la ANH, imponer la sanción a través de una interpretación extensiva de dicha normativa para adecuarla a la conducta del administrado, aspecto que este Tribunal considera, es indebido.

Con relación a la valoración de la prueba, el procedimiento administrativo acumuló la siguiente documentación:

El Protocolo N° 12541 de fs. 6 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 5 de marzo de 2013, la ANH verificó que la manguera DC de la maquina en cuestión, expedía diésel oil en un promedio de +116,6 ml, por cada 20 litros; por lo que, al constatar que expendía volúmenes fuera de lo permitido, precintó la máquina con el precinto N° 449396.

El Certificado N° 43759 de fs. 20 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 20 de marzo de 2013, IBMETRO verificó excepcionalmente que la manguera CD de la maquina en cuestión, expedía diésel oil en -100 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a +/-0 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 25775.

En las observaciones del referido Certificado N° 43759, IBMETRO señaló que: “Se realizó el ajuste excepcional de la manguera C de DO que se encontraba precintada por la ANH con precinto N° 449396. Se rompió dicho precinto de la pistola para realizar el ajuste.”.

La Nota GER/31/13 de 2 de abril de 2013 de fs. 21 del Anexo 1, por la cual el administrado aclaró a la ANH que: “ El precintado que se hubo efectuado en fecha 05 de marzo del presente año N° Del precinto 0449396 diésel “C” la diferencia se encuentra dentro del margen porque existe una diferencia entre el serafín de la Estación y el serafín de IBMETRO de 20 mililitros.

Lo anterior se pudo constatar por el informe Técnico N° 043759 suscrito por el Ing. Antonio M. Paredes P. quien es técnico de IBMETRO.

También es importante señalar que cuando se presentó el técnico de IBMETRO mi persona le comunicó a su autoridad para su verificación y desprecintación, nos autorizaron por vía telefónica para realizar el trabajo...”.

En ese contexto, la documentación detallada demuestra que el 5 de marzo de 2013, la manguera DC de la maquina en cuestión, expendía diésel oil en -116,6 ml, por cada 20 litros; por lo que la ANH precintó la pistola de la máquina con el precinto N°449396 inhabilitándola. Posteriormente, el 20 de marzo de 2013, IBMETRO rompió el referido precinto y verificó que la manguera DC de la máquina en cuestión, expendía -100 ml por cada 20 litros, siendo un rango permitido por el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento; en base a lo cual, se concluye que existe duda razonable respecto a que si la manguera DC de la referida máquina, expedía combustible fuera o dentro de los rangos permitidos por la normativa; toda vez que, después que la ANH verificó que, se expedía -116,6 ml por cada 20 litros, fuera del rango permitido por la normativa; no se demostró que el precinto colocado a la pistola de la manguera DC de la máquina en cuestión, hubiese sido violentado; aspecto que, demuestra que la máquina quedó inhabilitada (sin uso) y sólo después de haber sido retirado o roto el precinto N° 449396 por IBMETRO, se verificó que expedía -100 ml por cada 20 litros; es decir, la nueva verificación demuestra que la manguera expedía combustible dentro el rango permitido por la normativa.

En ese contexto, se evidencia que, al momento de valorar la prueba aportada dentro el procedimiento administrativo, tanto la ANH como el MH, no aplicaron el principio de “verdad material”, imponiendo la sanción administrativa, circunscribiéndose sólo al análisis del Protocolo N° 12541 y el Informe DOR 0042/201 de fs. 1 a 3 y 6 del Anexo 1, respectivamente, con extremo ritualismo o formalismo, sin considerar que los argumentos expuestos por el administrado dentro el procedimiento administrativo y la etapa recursiva y los hechos contenidos en el Certificado N° 43759 de fs. 10 del Anexo 1, demuestran que existe duda razonable respecto a si la manguera DC de la referida máquina expedía combustible fuera o dentro de los rangos permitidos por el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, conforme se expuso precedentemente; aspecto que, vulnera el debido proceso.

Finalmente, respecto a las facultades de control y fiscalización de la ANH, corresponde señalar que en el marco de los arts. 25 de la Ley N° 3058 de 17 de mayo de 2005, Ley de Hidrocarburos y 10 de la Ley N° 1600 de 28 de octubre de 1994, Ley del Sistema de Regulación Sectorial, los art. 48, 58 y 70 del Reglamento, otorgan facultades de inspección, control, fiscalización y aplicación de sanciones; por lo que, la verificación de los volúmenes de carburantes comercializados, realizados en la máquina del administrado, fueron realizadas conforme a sus facultades; empero, no identificó ni calificó adecuadamente, la presunta infracción sancionando de manera indebida.

#### Conclusión.

Habiéndose establecido que, la normativa aplicada para la imposición de sanción transgrede el principio de “legalidad” en su elemento de “taxatividad”, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación incorrecta de la normativa a tiempo de rechazar el recurso jerárquico interpuesto por el administrado; asimismo, se observa que, para la valoración de la prueba aportada en el procedimiento administrativo, no se aplicó el principio de “verdad material”; toda vez que, no se ha valorado correctamente los elementos probatorios que contienen.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi; en consecuencia, se revoca la Resolución Ministerial R.J. N° 058/2018 de 28 de noviembre emitida por el Ministerio de Hidrocarburos, dejándose sin efecto la multa administrativa impuesta por la Agencia Nacional de Hidrocarburos mediante la R.A. N° DOR 0002/2016 de 31 de mayo de 2016.

Se recomienda que tanto la ANH, como IBMETRO, previo cumplimiento de los reglamentos vigentes, luego de verificar fallas en los volúmenes que expiden las máquinas dispensadoras de combustible, deben ser inmediatamente suspendidas en sus servicios (esas máquinas) para ser sustituidas por otras que cumplan los parámetros que rigen la materia; correspondiendo que los propietarios, administradores y/o operadores de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, cumplan esa obligación de mantener en perfecto estado de funcionamiento la maquinaria a su cargo, conforme establece el art. 2.4 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, Anexo 6.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 221

**Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Porfirio Choque Opi, propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, contra el Ministerio de Hidrocarburos.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi (en adelante el administrado), contra el Ministerio de Hidrocarburos (en adelante el MH); impugnando la Resolución Ministerial R.J N° 062/2018 de 28 de noviembre; el Auto de admisión de 28 de enero de 2019 de fs. 32; la contestación a la demanda de fs. 40 a 48; el decreto de Autos para Sentencia de 6 de septiembre de 2019 de fs. 139; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 11 de diciembre de 2014, la Unidad Distrital Oruro de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante ANH) notificó (fs. 12 del Anexo 1) al administrado con el Auto de Cargo (en adelante AC) de 10 de diciembre de 2014 (fs. 9 a 11 del Anexo 1), iniciando el procedimiento administrativo por la presunta comisión de "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado en el art. 69-b) del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Reglamento), aprobado por el Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 24721 de 23 de julio de 1997, modificado por el art. 2 del D.S N° 26821 de 25 de octubre de 2002; toda vez que, conforme al Protocolo de Verificación Volumétrica en Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Protocolo) N° 14585 de 24 de septiembre de 2014 (fs. 14 (copia legible) del Anexo 1) y el Informe DOR 0382/2014 de 27 de octubre (fs. 1 a 3 del Anexo 1), el 24 de septiembre de 2014, la ANH verificó que la manguera C de la máquina 2 de Diésel Oil del administrado, dispense +180 ml, en 20 litros.

El 17 de diciembre de 2014, a través del memorial de 16 de diciembre de 2014 (fs. 13 del Anexo 1), el administrado contestó y rechazó el cargo, adjuntando el Protocolo N° 14585 y los Certificados de Verificación Bombas Volumétricas (en adelante el Certificado) Nos. 49094, 51062 y 49258 de 22 y 24 de septiembre y 21 de octubre de 2014 respectivamente, emitidos por el Instituto Boliviano de Metrología (en adelante IBMETRO) (fs. 14 a 17 del Anexo 1).

El 31 de mayo de 2016, la ANH emitió la Resolución Administrativa (en adelante R.A.) ANH DOR 0005/2016 (fs. 29 a 32 del Anexo 1), que declaró probada la "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado en el art. 69-b) del Reglamento, establecida en el AC de 10 de diciembre de 2014, por: "...ser responsable de alterar el volumen (cantidad) de carburante (diésel oil) comercializado, contravención que se encuentra prevista y sancionada por el art. 69 inciso b) del Reglamento para construcción y operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, aprobado por D.S. N° 24721, de 23 de julio de 1997, modificado por el art. 2 del D.S. N° 26821. ...".

Contra la R.A. N° DOR 0005/2016, el administrado presentó recurso de revocatoria (fs. 35 a 37 del Anexo 1), emitiendo la ANH la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0051/2018 de 1ro de junio (fs. 42 a 54 del Anexo 3), que RECHAZÓ el recurso de revocatoria, confirmando la resolución recurrida.

Contra la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0051/2018, el administrado interpuso recurso jerárquico (fs. 69 a 71 del Anexo 1), emitiendo el MH la Resolución Ministerial RJ N° 062/2018 de 28 de noviembre (fs. 93 a 107 del Anexo 1), que RECHAZÓ el recurso jerárquico, confirmando la resolución recurrida.

Contra la Resolución Ministerial RJ N° 062/2018, el administrado presentó la demanda contencioso administrativa (fs. 23 a 29), que se pasa a resolver:

### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

#### Demanda.

El administrado mediante la demanda de fs. 23 a 29, relacionando los antecedentes ocurridos en etapa administrativa y recursiva, expuso los siguientes argumentos:



Hizo notar que la resolución impugnada, fundamentó su determinación refiriéndose a la "...comercialización de combustible en volúmenes menores a los permitidos..." (Cita textual del administrado), cuando la R.A. N° DOR 0005/2016, se refirió a la responsabilidad del administrado por alterar los volúmenes del carburante comercializado; asimismo, aclaró que el administrado fue intervenido, porque habría despachado combustibles en volúmenes mayores a los normados y no menores como señala la resolución impugnada. En ese sentido, citando el art. 69-b) modificado del Reglamento, afirmó que la conducta verificada por la ANH, fue la de "comercializar diésel en volúmenes mayores y menores", pero: "...no alcanza a cumplir el verbo rector alterar que exige la infracción administrativa contenida en el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25/10/2002. En ese orden de ideas, la calificación otorgada a la conducta no es suficiente para imponer la sanción atribuida, si la Administración pretende sancionar con el tipo que cita, habría generado certeza razonable sobre existencia alteración a los volúmenes de carburante comercializados."3 (Textual); aspecto que, no se ajusta a los parámetros previstos en los arts. 13 y 16 del Código Penal (en adelante Cód. Pen.), porque la conducta del administrado no se adecúa al tipo infraccional de "alterar" y al no existir norma que sancione la "comercialización", la sanción es inválida conforme la garantía jurisdiccional contenida en el art. 116-II de la C.P.E.

Aseveró que, en aplicación del principio de "tipicidad" instituido y desarrollado por los arts. 71 y 73 de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.), la conducta de "comercialización" no está tipificada en el art. 69-b) modificado del Reglamento, que determina como presupuesto sancionable la "alteración", que es la acción de "alterar" (Diccionario de la Real Academia Española, 2018); de modo que, la tipificación prevista, se refiere a la acción de "alterar el volumen de los carburantes comercializados", conducta sin la cual, no es posible incurrir en la infracción administrativa; por lo que, al no existir nexo causal entre los hechos y los elementos que componen la conducta sancionada, considera que no se cometió la infracción administrativa; más aún, si los consumidores se habrían beneficiado en detrimento del administrado.

Citó las Sentencias Constitucionales Plurinacionales (en adelante SS.CC. Plurinacionales) Nos. 14/2018- S2, 25/2018-S2 y 238/2018-S2 de 28 de febrero y 11 de junio de 2018 respectivamente, referidas a la valoración de la prueba; aseverando que el MH se apartó de la razonabilidad y equidad, al valorar las pruebas aportadas; asimismo, omitió considerarlas, porque no se las identificó, individualizó, ni analizó como exige el debido proceso en sus elementos a la motivación y congruencia de las resoluciones, al desestimar el valor probatorio de los certificados emitidos por IBMETRO.

Citó el A.S. N° 378/2015 de 21 de julio (no señaló qué sala es la emisora), referido a la valoración de la prueba en sus vinculaciones internas y externas; afirmando que existe unidad interna entre el Certificado N° 49094 emitido por IBMETRO el 22 de septiembre de 2014, que expone que la manguera C de la maquina en cuestión, fue recalibrada por IBMETRO de -40 ml a +/-0 ml, dos días antes que la ANH la verifique, colocándose el precinto N° 38642; el Protocolo N° 14585 emitido por la ANH el 24 de septiembre de 2014, que expone que la manguera C de la maquina en cuestión, después de tres lecturas, promedió 180 ml, despachados en demasía por cada 20 litros, colocándose el precinto N° 449258, que restringió su funcionamiento y calibración; y el Certificado N° 49094 emitido por IBMETRO el 24 de septiembre de 2014, que expone que la manguera C de la maquina en cuestión, expedía 140 ml en demasía por cada 20 litros; por lo que, quebrándose los precintos Nos. 38642 de IBMETRO y 449258 de la ANH, fue recalibrada por IBMETRO a -20 ml, colocándose el precinto N° 38651.

Asimismo, afirmó que existe unidad externa entre las referidas pruebas, porque: son verificaciones volumétricas; que se encuentran concatenadas en tiempo y espacio por los precintos verificados, cambiados y colocados en el medidor volumétrico, mostrando el orden de los hechos y la ausencia de violencia en éstos; se ubican entre el 22 y 24 de septiembre de 2014.

En ese contexto, afirmó que las tres lecturas volumétricas, comprueban que no existe la alteración de los volúmenes de carburantes comercializados; toda vez que: 1. los precintos colocados por IBMETRO y la ANH, no han sido violentados y sin dicha acción, no es posible acceder al mecanismo de calibración de las bombas volumétricas para alterar los volúmenes de carburantes comercializados; 2. la inspección realizada por IBMETRO el 25 de julio de 2014, a la manguera C de la máquina cuestionada y la verificación realizada al día siguiente por la ANH, demuestran que el administrado actuó con diligencia para prevenir irregularidades volumétricas en la comercialización de carburantes (conforme expone el Certificado de 22 de septiembre de 2014, emitido por IBMETRO); y 3. pese a la prevención del administrado, la verificación volumétrica de la ANH e IBMETRO, advirtió oscilaciones volumétricas superiores a los parámetros normados; aspecto que, no es atribuible al administrado, pues instruyó realizar medidas correctivas a IBMETRO, dos días antes del control de la ANH.

Añadió que las oscilaciones volumétricas detectadas, no se encuentran bajo el dominio del hombre; de ahí que, existen márgenes de tolerancia y medidas correctivas ante fluctuaciones fuera de esos márgenes.

Aseveró que, sancionar oscilaciones volumétricas fuera de la norma, sin que medie negligencia del administrado; o comprobación de flujos volumétricos fuera de norma por parte de IBMETRO; o sin advertir manipulación que altere los volúmenes comercializados para favorecerse; resulta un exceso inadmisibles por el ordenamiento jurídico, puesto que, se presumiría responsabilidad por hechos fuera del control o dominio del administrado, sin admitir prueba en contrario y resultaría imposible desvirtuar.

Recalcó que resulta ilógico, irrazonable e incongruente, sancionar oscilaciones volumétricas que beneficiaron al consumidor en detrimento del administrado.



Señaló que el MH fundamentó erróneamente la competencia de la ANH, conforme al art. 29 del Reglamento, que se refiere a los requisitos que debe contener la resolución que autoriza la construcción y operación de las estaciones de servicio; sin considerar que, el art. 58 del mismo D.S., reglamenta que la ANH e IBMETRO, controlaran el sistema de medición que regula el volumen de despacho de acuerdo a su Anexo 4; así, la ANH, no está habilitada para verificar asuntos de calibración de los referidos sistemas de medición que, son realizados por IBMETRO que emite certificados de calibración, conforme dispone el art. 59 del mismo Decreto Supremo.

Finalmente, señaló que el Anexo 2 (debió decir 3) del Reglamento, no prevé que cuando IBMETRO identifica volúmenes mayores a los permitidos y tolerados, debe informar a la ANH para que inicie un procedimiento administrativo bajo el tipo contenido en el art. 69-b) modificado del Reglamento y que: "...En realidad dispone que se proceda a su calibración en cero (O), sin si quiera mencionar que las oscilaciones volumétricas sean un ilícito administrativo sancionable, pues claramente no existe ilícito alguno en ello."4 (Textual); por lo que, el MH no fundamentó la facultad de la ANH para realizar pruebas a las bombas volumétricas de los expendedores de carburantes.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando la resolución impugnada, inclusive hasta el AC de 11 de diciembre de 2014.

Admisión.

Mediante el Auto de 28 de enero de 2019 de fs. 32, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisiones citatorias para que asuman defensa.

Contestación.

Por memorial de fs. 40 a 48, el Ministro de Hidrocarburos, Luis Alberto Sánchez Fernández, a través de su apoderada Marcela Cortez Arnold, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Relacionó los antecedentes del procedimiento administrativo y resumiendo los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, aseveró que la defensa del administrado se centró en demostrar que la ANH realizó una incorrecta medición en la manguera C del maquina cuestionada; lo cual no fue probado; contrariamente, el Certificado N° 51062 emitido por IBMETRO, demuestra que se expendía combustible por encima de la tolerancia permitida de +/- 100 ml por cada 20 litros despachados; aspecto que, tampoco fue desvirtuado.

Citó el art. 72 de la L.P.A.; doctrina sobre el principio de "tipicidad"; la Sentencia Constitucional (en adelante S.C.) N° 035/2005 de 15 de junio y la S.C.P. N° 0022/2016 de 18 de abril, referidas al principio de "legalidad"; el art. 69-b) modificado y Anexo 3-2-2- 2 del Reglamento, señalando que de acuerdo al Protocolo N° 14585 y el Informe DOR 0382/2014, se advirtió que la manguera C de la maquina cuestionada, obtuvo un promedio de error de +180 ml; lo cual: "...más allá del beneficio o no para el consumidor, denota una falla en los equipos de expendio de combustible y por tanto una prestación del servicio irregular que no puede ser soslayada con el argumento de que es la Estación de Servicio la perjudicada, sino que contrario a ello merece la intervención del ente regulador aplicando las medidas correctivas necesarias conforme establece la normativa vigente aplicable ya citada en el presente memorial." (Textual); hecho que se subsume al tipo infraccional previsto en el art. 69-b) modificado del Reglamento, conforme se estableció en la R.A. N° DOR 0005/2016.

Respecto a la valoración de la prueba de descargo observada por el administrado, precisó que se funda en el desacuerdo con el análisis realizado por la instancia jerárquica; que, no significa que se hubiese vulnerado el debido proceso; por el contrario, las certificaciones emitidas por IBMETRO y la ANH, en ningún caso podrían ser consideradas como descargo del hecho ilegal; puesto que, los volúmenes de carburantes comercializados, nunca podrían tener una naturaleza oscilante fuera del dominio del hombre, porque son cantidades de combustible comercializados a un consumidor final por un precio determinado por la ANH, sin que pueda existir una variación que no sea la legalmente establecida.

Aseveró que el administrado descontextualiza el fundamento expuesto en la resolución impugnada, referida a que, conforme al art. 29 del Reglamento, la resolución que autoriza la construcción y operación de la estación de servicio, establece que el administrado se someterá a inspecciones técnicas periódicas de la ANH e IBMETRO, en cuanto a la cantidad de los combustibles comercializados; toda vez que, de acuerdo al argumento del administrado, la ANH no puede calibrar los sistemas de medición que regula el volumen del combustible despachado.

Aclaró que la resolución impugnada, fundamentó las facultades de control de la ANH e IBMETRO, conforme a los arts. 58-59 del Reglamento.

Petitorio.

Solicitó se declare improbadada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el administrado.

Réplica y Dúplica.

El administrado no presentó réplica; por lo que, el MH no presentó dúplica.

Tercero interesado.

La ANH en su condición de tercero interesado, presentó el escrito de fs. 98 a 100, puntualizando que el art. 69-b) modificado del Reglamento, dispone que la ANH deberá sancionar a los infractores cuando se altere la cantidad o calidad de los carburantes comercializados; por lo que: "...la pretensión de la norma es precisamente sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos... ."

Hizo constar que, el MH ya emitió pronunciamiento en la Resolución Ministerial RJ N° 058/2016 de 13 de junio (debió decir Resolución Ministerial RJ N° 062/2018 de 28 de noviembre), estableciendo que: "...es obligación de las Estaciones de Servicio en el desarrollo de la actividad de comercialización de hidrocarburos y sus derivados, operar los dispositivos de despacho y medición (dispensadores) dentro del margen de error admitido en la norma (...) el incumplimiento a dicha disposición técnica conlleva a la imposición de la sanción prevista en el Artículo 69 del Reglamento..."7 (Cita textual de la ANH).

Señaló que los Certificados Nos. 449094 y 51062, demuestran que la inspección que realizó IBMETRO, tuvieron lugar antes y horas después de la fiscalización realizada por la ANH; empero, no desvirtuaron lo evidenciado por la ANH el día de la fiscalización.

Aclaró que las actividades de IBMETRO, no ingresan en conflicto con las facultades de fiscalización y control de la ANH.

Aseveró que: "...la "Alteración" no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la "Alteración" no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra."8.

En ese sentido, solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales, se emitió decreto de Autos para Sentencia conforme consta a fs. 192.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si es correcta o no la imposición de la sanción al administrado porque presuntamente incurrió en la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento; o, si conforme a la documentación presentada como descargo en el procedimiento administrativo, la sanción administrativa se impuso pese a que la conducta del administrado no se encuentre tipificada en el referido precepto.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Para el ejercicio de la facultad punitiva, se debe considerar lo dispuesto por el art. 116 parág. II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible" (Textual); en ese entendido, el hecho sancionado debe fundarse de forma clara y puntual en una Ley anterior al proceso sancionador; asimismo, la sanción a imponerse debe estar plasmada en la normativa de manera previa al hecho.

La L.P.A., establece: "...art. 71° (Principios Sancionadores) Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

Artículo 72° (Principio de Legalidad) Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables.

Artículo 73°- (Principio de Tipicidad) I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones

reglamentarias...”.

Respecto a la “taxatividad” como elemento esencial del principio de “legalidad”, el Tribunal Constitucional Plurinacional, emitió la S.C.P. N° 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que, con referencia en la S.C.P. N° 0394/2014 de 25 de febrero, que a su vez hace referencia a la S.C.P. N° 0137/2013 de 5 de febrero, estableciendo línea jurisprudencial uniforme, de acuerdo a lo siguiente: III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora

Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: “En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad Jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SS.CC. Nos. 0035/2005, 22/2002).

En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la S.C. N° 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: ‘Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (...)’

...el principio de taxatividad que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso’. (...)

Asimismo, determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas. (...)

En aras de la seguridad jurídica es indispensable que la norma punitiva, sea penal o administrativa, exista y resulte conocida, o pueda serlo, antes de que ocurran la acción o la omisión que la contravienen y que se pretende sancionar. La calificación de un hecho como ilícito y la fijación de sus efectos jurídicos deben ser preexistentes a la conducta del sujeto al que se considera infractor. De lo contrario, los particulares no podrían orientar su comportamiento conforme a un orden jurídico vigente y cierto, en el que se expresan el reproche social y las consecuencias de éste. Estos son los fundamentos de los principios de legalidad y de irretroactividad desfavorable de una norma punitiva.”.

A mayor abundamiento, corresponde citar a Eugenio Raúl Zaffaroni, que en su libro “En Busca de las Penas Perdidas” página 247, ilustra: “2 Principio de máxima taxatividad: A la luz de este principio resultan claramente inconstitucionales los tipos sin límites ciertos, las escalas penales con máximos indeterminados y los presupuestos penales administrativizados que no conocen la tipicidad legal y los que, incluso estando en la órbita judicial, se dejan librados a tipicidades de construcción judicial.

Implica la proscripción de toda integración analógica de la ley penal e impone su interpretación restrictiva como regla general. “(Textual).

Sobre el principio de “verdad material”.

El art. 180-I de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), establece que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio de “verdad material”; en concordancia, el art. 4-d) de la L.P.A., instituye el referido principio.

El Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública, esta no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, ya que debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: “El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la ‘verdad material’, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...”.

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de “verdad material” consagrado por la C.P.E. y la L.P.A., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de “informalismo”, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es el de otorgar la efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso concreto.

En el caso, se verificará si la sanción impuesta al administrado, cumple con la “Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso” expuesta en la presente Sentencia; a este efecto, corresponde citar el art. 69-b) modificado del Reglamento, tipifica y sanciona lo siguiente: “La Superintendencia sancionará a la Empresa con una multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, en los siguientes casos:

(...) Alteración del volumen de los carburantes comercializados...”

Así, la reglamentación prevé la acción de “alteración” como elemento de la tipificación administrativa prevista; asimismo, esta acción, debe afectar el volumen de los carburantes comercializados; por lo que, a efectos de entender los alcances de lo tipificado respecto a la acción de la “alteración”, se recurre al Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales 1a Edición Electrónica, de Manuel Ossorio, que la define como: “cambio o modificación... (v. alterar.)” (Textual); consiguientemente, al estar relacionada la acción de “alteración”, con el “volumen” de los carburantes, la ANH debe verificar que la empresa cambió o modificó la cantidad de los carburantes comercializados; elemento sin el cual, no procede la imposición de la multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, conforme prevé el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Ahora bien, en la R.A. ANH DOR 0005/2016, la ANH fundamentó la determinación de imponer la sanción citando el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, que establece la tolerancia de +/-100 ml, por cada 20 litros despachados; asimismo, al motivar su determinación expuso el siguiente razonamiento: “...comete este tipo de infracción, la Estación de Servicio que comercialice carburantes, en volúmenes fuera de los rangos antes mencionados, por lo que la Estación de Servicio ha cometido la infracción antes referida por a ver comercializado carburantes en volúmenes superiores a los normativamente establecidos, según consta objetiva y fehacientemente en el Informe DOR 0382/2014, de fecha 27 de Octubre de 2014, emitido por técnicos del ANH y la Certificación de Verificación de Bombas Volumétricas N° 051062 correspondiente al mes de septiembre de 2014, presentada por la Estación de Servicio.”9.

Analizado ese razonamiento, es evidente que el comercializar carburantes en volúmenes alterados se encuentra sancionado administrativamente; empero, previamente se debe demostrar que el administrado realizó la “alteración” del volumen de hidrocarburos para comercializarlos; en cuyo sentido, establecer la comercialización de hidrocarburos en volúmenes no permitidos, sin demostrar que el administrado los alteró, no fundamenta la infracción administrativa, porque no se configuró el tipo administrativo infraccional.

Es notorio que, para motivar su determinación, la ANH recurrió al num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, que dispone: “2.2.2 Con los patrones volumétricos indicados en el num. 2.1, se efectuarán controles periódicos a efectos de verificar el correcto funcionamiento de los medidores instalados en los surtidores, comprobando que los mismos no excedan la tolerancia de más menos 100 mililitros por cada 20 litros despachados (+.50%), (NB 407-81).” En cuya disposición de carácter técnico, la ANH aseveró que la “comercialización” de carburantes en volúmenes fuera de los rangos permitidos, configura la acción de “alteración” prevista como elemento de la tipicidad de la infracción analizada.

Esta motivación, fue ampliada por la ANH en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0051/2018, que señaló: “Para determinar el cumplimiento del principio de tipicidad y por ende la subsunción de los hechos en un tipo infractorio (nexo causal) corresponde indicar que en la inspección volumétrica realizada al operador, la ANH constato que el operador se encontraba expendiendo combustible líquido en volúmenes mayores a los permitidos, en consecuencia el hecho verificado en aquella oportunidad fue la comercialización de combustibles líquidos en volúmenes mayores a los permitidos por la normativa jurídica, ahora bien el citado hecho es el resultado de la alteración del volumen de los carburantes comercializados.

Con respecto a la subsunción legal antes descrita y toda vez que el recurrente argumenta que su conducta no se adecuaría a lo tipificado por la normativa referida, corresponde señalar que (...) Dicha previsión legal es totalmente aplicable a la conducta del administrado en el presente proceso administrativo sancionatorio toda vez que éste comercializó combustibles líquidos por encima del rango normativamente permitido, siendo la finalidad de la norma jurídica en cuestión la de sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos.”10.

Lo transcrito, permite advertir que en los hechos, la ANH sólo demostró que la manguera C de la maquina 2 del administrado,



expendía combustible fuera de los rangos permitidos; empero, no demostró que el administrado hubiese realizado la acción de “alteración” del volumen del carburante comercializado; asimismo, para motivar su determinación, la ANH aseveró que la comercialización es el “resultado” de la alteración; aspecto que, tampoco fue demostrado, siendo una conclusión que no se encuentra respaldada objetivamente.

Al apersonarse como tercero interesado dentro el proceso contencioso administrativo, la ANH aseveró que: “...la “Alteración” no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la “Alteración” no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra.”<sup>11</sup>; observándose la interpretación de la norma, concluyendo que la alteración no se refiere a las máquinas que dispensan el combustible, olvidando que dicha comercialización se realiza a través de los dispensadores; asimismo, la interpretación expuesta, reconoce que la infracción administrativa puede originarse por causas ajenas a la voluntad del administrado.

Por su parte, el MH en la Resolución Ministerial R.J. N° 062/2018, señaló que: “...se evidencia que el Cargo formulado contra EBEN EZER no se refiere a los controles realizados por IBMETRO, sino a la comercialización de combustibles en volúmenes menores a los permitidos, conducta tipificada como infracción conforme a lo dispuesto en el inciso b) del art. 69 del Reglamento de Construcción y Operación de Estaciones de Servido de Combustibles Líquidos y se evidenció el 24 de septiembre de 2014 por la ANH.”<sup>12</sup>; observándose que, también el MH, fundamenta su determinación afirmando erróneamente que la “comercialización” de combustibles en volúmenes fuera de los rangos permitidos, se encuentra tipificada y sancionada por el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Consiguientemente, se concluye que la tipificación prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento, no se adecua a los hechos alegados al administrado; es decir, no se cumplió con la taxatividad requerida por el principio de legalidad en materia sancionadora; puesto que, al no estar debidamente adecuada la conducta alegada, a dicha normativa, la ANH recurrió a disposiciones de carácter eminentemente técnico (num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento), para motivar y fundamentar la existencia de la infracción administrativa, dando lugar a que se efectúe interpretaciones que no conciben con los elementos constitutivos de la infracción administrativa de la especie, señalando principalmente que la “comercialización” configura la infracción administrativa tipificada y sancionada en el art. 69-b) modificado del Reglamento; sin tomar en cuenta que la “alteración” es la acción que debe realizar el administrado para que se configure la infracción de la especie; en consecuencia, es irrefutable que la sanción así impuesta, es contraria a la “taxatividad” como elemento del principio de “legalidad”; toda vez que, no se logró acreditar la conducta del administrado respecto del tipo infraccional atribuido y la sanción impuesta.

Acerca de lo señalado por la ANH, tanto en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0051/2018, como en el apersonamiento al proceso como tercero interesado, en sentido de que, la pretensión de la norma es sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos; es importante aclarar que, en la especie, no se cuestiona la finalidad de la normativa que sanciona la “alteración del volumen de los carburantes comercializados”, siendo la controversia establecer si el administrado realizó o no la acción de “alteración” de la máquina dispensadora, mangueras y otros para incrementar los referidos volúmenes, expendidos, modificando la calibración efectuada por IBMETRO y sus precintos.

Respecto de la Resolución Ministerial RJ N° 062/2018 de 28 de noviembre, emitida por el MH, que fue citada por la ANH, como respaldo de sus argumentos; se deberá considerar el análisis expuesto precedentemente, que expuso la falta de taxatividad en la tipificación de la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento; que permitió a la ANH, imponer la sanción a través de una interpretación extensiva de dicha normativa para adecuarla a la conducta del administrado; aspecto que, este Tribunal considera, es indebido.

Con relación a la valoración de la prueba aportada, el administrado, dentro el procedimiento administrativo, presentó la siguiente documentación:

El Certificado N° 49094 de fs. 15 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 22 de septiembre de 2014, IBMETRO verificó que la manguera C de la máquina 2 del administrado, expendía diésel oil en -40 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a +/- 0 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 38642.

El Protocolo N° 14585 de fs. 14 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 24 de septiembre de 2014, ANH, verificó que la manguera C de la máquina 2 del administrado, expedía diésel oil en un promedio de +180 ml, por cada 20 litros; por lo que, al constarse que expendía volúmenes fuera de lo permitido, precintó la máquina con el precinto N° 449258.

El Certificado N° 51062 de fs. 16 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 24 de septiembre de 2014, IBMETRO verificó excepcionalmente que la manguera C de la máquina 2 del administrado, expendía diésel oil en +140 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a -20 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 38651.

En las observaciones del referido Certificado N° 51062, IBMETRO señaló que: “Se realizó la verificación excepcional a solicitud



del diente, se quitó el Precinto Externo de la ANH N° 0449258. Se recomienda el seguimiento de la bomba C de D.O...”.

El Certificado N° 49258 de fs. 17 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 21 de octubre de 2014, IBMETRO verificó excepcionalmente que la manguera C de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en -90 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a +/-0 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 48117.

En ese contexto, la documentación detallada demuestra que:

El 22 de septiembre de 2014, la manguera C de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en -40 ml, por cada 20 litros y pese a encontrarse dentro los parámetros de +/-100 ml, permitidos por el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, IBMETRO realizó el ajuste, dejándola a +/- 0 ml por cada 20 litros; empero, el 24 de septiembre de 2014, a los dos días del ajuste realizado por IBMETRO, la misma manguera, expendió +180 ml por cada 20 litros, verificados por la ANH y +140 ml por cada 20 litros, verificados por IBMETRO, respectivamente; en base a lo cual, se concluye que la “alteración” de los volúmenes, es atribuible a la máquina que expende el combustible, no así al administrado; hecho que es corroborado por las observaciones realizadas por IBMETRO en el Certificado N° 51062 de fs. 16 del Anexo 1, donde recomendó el seguimiento de la bomba C y el Certificado N° 49258 de fs. 17 del Anexo 1, donde se registró que la manguera C de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en -90 ml, por cada 20 litros, pese a que el 24 de septiembre de 2014, IBMETRO ajustó la máquina a -20 ml, por cada 20 litros.

Adicionalmente, las verificaciones realizadas por IBMETRO a las otras mangueras de las máquinas del administrado, registradas en los Certificados Nos. 49094 y 49258, demuestran que las máquinas varían constantemente en el expendio de combustible.

Lo concluido, se refuerza con la documentación emitida y aportada por las partes dentro el procedimiento administrativo, donde no se advierte que los precintos colocados por IBMETRO o ANH a la máquina en cuestión, hubiesen sido violentados; aspecto que, demuestra que las medidas de seguridad destinadas a evitar la manipulación de las máquinas, se encontraban intactas, siendo IBMETRO que las quitó para realizar el ajuste de la máquina en cuestión.

Corresponde añadir que, la falla en la máquina que alteró en forma positiva los volúmenes de combustible comercializado, fue reconocida por el MH al momento de contestar la demanda contenciosa administrativa, que señaló: más allá del beneficio o no para el consumidor, denota una falla en los equipos de expendio de combustible y por tanto una prestación del servicio irregular que no puede ser soslayada con el argumento de que es la Estación de Servicio la perjudicada, sino que contrario a ello merece la intervención del ente regulador aplicando las medidas correctivas necesarias conforme establece la normativa vigente aplicable ya citada en el presente memorial.”13.

En ese contexto, se evidencia que, al momento de valorar la prueba aportada dentro el procedimiento administrativo, tanto la ANH como el MH, no aplicaron el principio de “verdad material”, imponiendo la sanción administrativa, circunscribiéndose sólo al análisis del Protocolo N° 14585 de fs. 14 del Anexo 1 y el Informe DOR 0382/2014 de fs. 1 a 3 del Anexo 1, con extremo ritualismo o formalismo, sin considerar los argumentos expuestos por el administrado dentro el procedimiento administrativo y la etapa recursiva, ni tomar en cuenta los hechos contenidos en los Certificados Nos. 49094, 51062 y 49258 de fs. 15 a 17 del Anexo 1, conforme se expuso precedentemente; aspecto que, vulnera el debido proceso.

Finalmente, respecto a las facultades de control y fiscalización de la ANH, corresponde señalar que en el marco de los arts. 25 de la Ley N° 3058 de 17 de mayo de 2005, Ley de Hidrocarburos y 10 de la Ley N° 1600 de 28 de octubre de 1994, Ley del Sistema de Regulación Sectorial, los art. 48, 58 y 70 del Reglamento, otorgan facultades de inspección, control, fiscalización y aplicación de sanciones; por lo que, la verificación de los volúmenes de carburantes comercializados, realizados en la máquina del administrado, fueron realizadas conforme a sus facultades; empero, no identificó ni calificó adecuadamente, la presunta infracción, sancionando de manera indebida.

Conclusión.

Habiéndose establecido que, la normativa aplicada para la imposición de sanción transgrede el principio de “legalidad” en su elemento de “taxatividad”, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación incorrecta de la normativa a tiempo de rechazar el recurso jerárquico interpuesto por el administrado; asimismo, se observa que, para la valoración de la prueba aportada en el procedimiento administrativo, no se aplicó el principio de “verdad material”; toda vez que, no se ha valorado correctamente los elementos probatorios que contienen.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi; en consecuencia, se revoca la Resolución Ministerial R.J. N° 062/2018 de 28 de noviembre emitida por el Ministerio de Hidrocarburos, dejándose sin efecto la multa administrativa impuesta por la Agencia Nacional de Hidrocarburos mediante la R.A. N° DOR 0005/2016 de 31 de mayo de 2016.

Se recomienda que tanto la ANH, como IBMETRO, previo cumplimiento de los reglamentos vigentes, luego de verificar fallas en los volúmenes que expiden las máquinas dispensadoras de combustible, deben ser inmediatamente suspendidas en sus servicios (esas máquinas) para ser sustituidas por otras que cumplan los parámetros que rigen la materia; correspondiendo que los propietarios, administradores y/o operadores de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, cumplan esa obligación de mantener en perfecto estado de funcionamiento la maquinaria a su cargo, conforme establece el art. 2.4 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, Anexo 6.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**222**

**Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN-EZER c/ Ministerio de Hidrocarburos  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Porfirio Choque Opi, propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, contra el Ministerio de Hidrocarburos.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi (en adelante el administrado), contra el Ministerio de Hidrocarburos (en adelante el MH); impugnando la Resolución Ministerial RJ N° 059/2018 de 27 de noviembre; el Auto de admisión de 25 de enero de 2019 de fs. 32; la contestación a la demanda de fs. 40 a 48; el decreto de Autos para Sentencia de 6 de septiembre de 2019 de fs. 192; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 11 de diciembre de 2014, la Unidad Distrital Oruro de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante ANH) notificó (fs. 12 del Anexo 1) al administrado con el Auto de Cargo (en adelante AC) de 10 de diciembre de 2014 (fs. 9 a 11 el Anexo 1), iniciando el procedimiento administrativo por la presunta comisión de "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado en el art. 69-b) del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Reglamento), aprobado por el Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 24721 de 23 de julio de 1997, modificado por el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002; toda vez que, conforme al Protocolo de Verificación Volumétrica en Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Protocolo) N° 10245 de 26 de junio de 2014 (fs. 56 (copia legible) del proceso contencioso administrativo) y el Informe DOR 0243/2014 de 2 de julio (fs. 1 a 2 (incompleto) del Anexo 1), el 26 de junio de 2014, la ANH verificó que la manguera D de la máquina 2 de Diésel Oil del administrado, dispense -116,67 ml, en 20 litros.

Mediante memorial de 16 de diciembre de 2014 (fs. 13 del Anexo 1), el administrado contestó y rechazó el cargo, adjuntando entre otra documentación, el Protocolo N° 10245 y los Certificados de Verificación Bombas Volumétricas (en adelante el Certificado) Nos. 48494 y 48496 de 25 y 26 de junio de 2014 respectivamente, emitidos por el Instituto Boliviano de Metrología (en adelante IBMETRO) (fs. 21, 31 y 32 del Anexo 1).

El 30 de mayo de 2016, la ANH emitió la Resolución Administrativa (en adelante R.A.) ANH N° DOR 0001/2016 (fs. 59 a 63 del Anexo 1), que declaró probada la "Alteración del volumen de los carburantes comercializados" previsto y sancionado por el art. 69-b) del Reglamento, establecida en el AC de 10 de diciembre de 2014, por: "...ser responsable de comercializar combustibles líquidos en volúmenes menores a los normativamente permitidos, previsto y sancionado por el inciso b) del art. 69 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, aprobado por D.S. N° 27172, modificado por el parágrafo del art. 2 del D.S. N° 26861... " I.

Contra la R.A. ANH N° DOR 0001/2016, el administrado presentó recurso de revocatoria (fs. 66 a 68 del Anexo 1), emitiendo la ANH la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0054/2018 de 1ro de junio (fs. 87 a 91 del Anexo 1), que RECHAZÓ el recurso de revocatoria, confirmando la resolución recurrida.

Contra la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0054/2018, el administrado interpuso recurso jerárquico (fs. 93 a 95 del Anexo 1), emitiendo el MH la Resolución Ministerial RJ N° 059/2018 de 27 de noviembre (fs. 125 a 139 del Anexo 1), que RECHAZÓ el recurso jerárquico, confirmando la resolución recurrida.

Contra la Resolución Ministerial RJ N° 059/2018, el administrado presentó la demanda contencioso administrativa (fs. 23 a 29), que se pasa a resolver:

1 fs. 62 del Anexo 1, Primer Resuelve de la R.A. N° DOR 0001/2016.

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

## Demanda.

El administrado mediante la demanda de fs. 23 a 29, relacionando los antecedentes ocurridos en etapa administrativa y recursiva, expuso los siguientes argumentos:

Hizo notar que la R.A. ANH N° DOR 0002/2016, fundamentó su determinación refiriéndose a la “comercialización” de combustible en volúmenes menores a los permitidos, que no corresponde al art. 69-b) modificado del Reglamento, que se refiere a la “alteración”; aspecto que fue advertido por el administrado en el recurso de revocatoria; empero, en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0048/2018, se señaló que la “comercialización” es subsumible a la “alteración”, sin considerar que la “alteración” no es aprehensible de la “comercialización”.

En ese sentido, citando el art. 69-b) modificado del Reglamento, afirmó que la conducta verificada por la ANH, fue la de “comercializar diésel en volúmenes mayores y menores”, pero: “...no alcanza a cumplir el verbo rector alterar que exige la infracción administrativa contenida en el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25/10/2002. En ese orden de ideas, la calificación otorgada a la conducta no es suficiente para imponer la sanción atribuida, si la Administración pretende sancionar con el tipo que cita, habría generado certeza razonable sobre existencia alteración a los volúmenes de carburante comercializados.”<sup>2</sup> (Textual); aspecto que, no se ajusta a los parámetros previstos en los arts. 13 y 16 del Código Penal (en adelante Cód. Pen.), porque la conducta del administrado no se adecúa al tipo infraccional de “alterar” y al no existir norma que sancione la “comercialización”, la sanción es inválida conforme la garantía jurisdiccional contenida en el art. 116-II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.).

## 2 fs. 25 vta., segundo párrafo demanda

Aseveró que, en aplicación del principio de “tipicidad” instituido y desarrollado por los arts. 71 y 73 de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.), la conducta de “comercialización” no está tipificada en el art. 69-b) modificado del Reglamento, que determina como presupuesto sancionable la “alteración”, que es la acción de “alterar” (Diccionario de la Real Academia Española, 2018); de modo que, la tipificación prevista, se refiere a la acción de “alterar el volumen de los carburantes comercializados”, conducta sin la cual, no es posible incurrir en la infracción administrativa; por lo que, al no existir nexo causal entre los hechos y los elementos que componen la conducta sancionada, considera que no se cometió la infracción administrativa.

Citó las Sentencias Constitucionales Plurinacionales (en adelante SS.CC. Plurinacionales) Nos. 14/2018-S2, 25/2018-S2 y 238/2018-S2 de 28 de febrero y 11 de junio de 2018 respectivamente, referidas a la valoración de la prueba; aseverando que el MH se apartó de la razonabilidad y equidad, al valorar las pruebas aportadas; asimismo, omitió considerarlas, porque no se las identificó, individualizó, ni analizó como exige el debido proceso en sus elementos a la motivación y congruencia de las resoluciones, al desestimar el valor probatorio de los certificados emitidos por IBMETRO.

Citó el A.S. N° 378/2015 de 21 de julio (no señaló qué Sala es la emisora), referido a la valoración de la prueba en sus vinculaciones internas y externas; afirmando que existe unidad interna entre el Certificado N° 48494 emitido por IBMETRO el 25 de junio de 2014, que expone que la manguera D de la maquina en cuestión, fue recalibrada por IBMETRO de +60 ml a -10 ml por cada 20 litros, un día antes que la ANH la verifique, colocándose el precinto N° 37652; el Protocolo N° 10245 emitido por la ANH el 26 de junio de 2014, que expone que la manguera D de la maquina en cuestión, después de tres lecturas, promedió -116,67 ml, despachados por cada 20 litros, colocándose el precinto N° 449256, que restringió su funcionamiento y calibración; y el Certificado N° 48496 emitido por IBMETRO el 26 de junio de 2014, que expone que la manguera D de la maquina en cuestión, expedía -100 ml por cada 20 litros (dentro el rango permitido); por lo que, quebrándose los precintos Nos. 37652 de IBMETRO y 449256 de la ANH, fue recalibrada por IBMETRO a +/-0 ml, colocándose el precinto N° 37653.

Asimismo, afirmó que existe unidad externa entre las referidas pruebas, porque: son verificaciones volumétricas; que se encuentran concatenadas en tiempo y espacio por los precintos verificados, cambiados y colocados en el medidor volumétrico, mostrando el orden de los hechos y la ausencia de violencia en éstos; se ubican entre el 25 y 26 de junio de 2014.

En ese contexto, afirmó que las tres lecturas volumétricas, comprueban que no existe la alteración de los volúmenes de carburantes comercializados; toda vez que: 1. los precintos colocados por IBMETRO y la ANH, no han sido violentados y sin dicha acción, no es posible acceder al mecanismo de calibración de las bombas volumétricas para alterar los volúmenes de carburantes comercializados; 2. la inspección realizada por IBMETRO el 25 de junio de 2014, a la manguera D de la máquina cuestionada y la verificación realizada al día siguiente por la ANH, demuestran que el administrado actuó con diligencia para prevenir irregularidades volumétricas en la comercialización de carburantes (conforme expone el Certificado de 25 de junio de 2014, emitido por IBMETRO); y 3. pese a la prevención del administrado, la verificación volumétrica de la ANH e IBMETRO, advirtió oscilaciones volumétricas superiores a los parámetros normados; aspecto que, no es atribuible al administrado, pues instruyó realizar medidas correctivas a IBMETRO, dos días antes del control de la ANH.

Añadió que las oscilaciones volumétricas detectadas, no se encuentran bajo el dominio del hombre; de ahí que, existen márgenes de tolerancia y medidas correctivas ante fluctuaciones fuera de esos márgenes.

Aseveró que, sancionar oscilaciones volumétricas fuera de la norma, sin que medie negligencia del administrado; o comprobación de flujos volumétricos fuera de norma por parte de IBMETRO; o sin advertir manipulación que altere los volúmenes comercializados para favorecerse; resulta un exceso inadmisibles por el ordenamiento jurídico; puesto que, se presumiría responsabilidad por hechos fuera del control o dominio del administrado, sin admitir prueba en contrario y resultaría imposible desvirtuar.

Señaló que el MH fundamentó erróneamente la competencia de la ANH, conforme al art. 29 del Reglamento, que se refiere a los requisitos que debe contener la resolución que autoriza la construcción y operación de las estaciones de servicio; sin considerar que, el art. 58 del mismo Reglamento, dispone que la ANH e IBMETRO, controlaran el sistema de medición que regula el volumen de despacho de acuerdo a su Anexo 4; así, la ANH, no está habilitada para verificar asuntos de calibración de los referidos sistemas de medición que, son realizados por IBMETRO que emite certificados de calibración, conforme dispone el art. 59 del mismo Reglamento.

Finalmente, señaló que el Anexo 2 (debió decir 3) del Reglamento, no prevé que cuando IBMETRO identifica volúmenes mayores a los permitidos y tolerados, debe informar a la ANH para que inicie un procedimiento administrativo bajo el tipo contenido en el art. 69-b) modificado del Reglamento y que: "... En realidad dispone que se proceda a su calibración en cero (0), sin si quiera mencionar que las oscilaciones volumétricas sean un ilícito administrativo sancionable, pues claramente no existe ilícito alguno en ello."; por lo que, el MH no fundamentó la facultad de la ANH para realizar pruebas a las bombas volumétricas de los expendedores de carburantes.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando la resolución impugnada, inclusive hasta el AC de 11 de diciembre de 2014.

Admisión.

Mediante el Auto de 25 de enero de 2019 de fs. 32, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisiones citatorias para que asuman defensa.

Contestación.

Por memorial de fs. 40 a 48, el Ministro de Hidrocarburos, Luis Alberto Sánchez Fernández, a través de su apoderada Marcela Cortez Arnold, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Relacionó los antecedentes del procedimiento administrativo y resumiendo los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, aseveró que el administrado no desvirtuó el cargo formulado por la ANH, siendo responsable de comercializar carburantes en volúmenes menores a los permitidos, hecho previsto y sancionado por el art. 69-b) modificado del Reglamento; asimismo, el administrado no demostró que el 5 de marzo de 2013, la manguera DC de la máquina en cuestión, no expedía volúmenes menores a los permitidos; es decir, que no existió una alteración en la cantidad de carburantes expedidos.

Citó el art. 72 de la L.P.A.; doctrina sobre el principio de "tipicidad"; la Sentencia Constitucional (en adelante S.C.) N° 035/2005 de 15 de junio y la S.C.P. N° 0022/2016 de 18 de abril, referidas al principio de "legalidad"; el art. 69-b) modificado y Anexo 3-2-2 del Reglamento, señalando que de acuerdo al Protocolo N° 10245 y el Informe DOR 0243/2014, se advirtió que la manguera D de la máquina cuestionada, obtuvo un promedio de error de -116,67 ml; lo cual: "...más allá de corresponder a un simple valor numérico obtenido como resultado de una medición técnica, significa que en términos del servicio que es la provisión de combustible, que la Estación de Servicio Eben Ezer estaría expendiendo combustible en volúmenes menores, es decir, que a momento de efectuar la venta de Diésel Oil con el equipo observado, estaría entregando al consumidor final una menor cantidad de aquella por la que éste paga determinado monto."; hecho que se subsume al tipo infraccional previsto en el art. 69-b) modificado del Reglamento, conforme se estableció en la R.A. ANH N° DOR 0001/2016.

Respecto a la valoración de la prueba de descargo observada por el administrado, precisó que se funda en el desacuerdo con el análisis realizado por la instancia jerárquica; que no significa que se hubiese vulnerado el debido proceso; por el contrario, las certificaciones emitidas por IBMETRO y la ANH, en ningún caso podrían ser consideradas como descargo del hecho ilegal; puesto que, los volúmenes de carburantes comercializados, nunca podrían tener una naturaleza oscilante fuera del dominio del hombre, porque son cantidades de combustible comercializados a un consumidor final por un precio determinado por la ANH, sin que pueda existir una variación que no sea la legalmente establecida.

Aseveró que el administrado descontextualiza el fundamento expuesto en la resolución impugnada, referida a que, conforme al art. 29 del Reglamento, la resolución que autoriza la construcción y operación de la estación de servicio, establece que el administrado se someterá a inspecciones técnicas periódicas de la ANH e IBMETRO, en cuanto a la cantidad de los combustibles comercializados; toda vez que, de acuerdo al argumento del administrado, la ANH no puede calibrar los sistemas de medición que regula el volumen del combustible despachado.

Aclaró que la resolución impugnada, fundamentó las facultades de control de la ANH e IBMETRO, conforme a los arts. 58 y 59 del Reglamento.



Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el administrado.

Réplica y Dúplica.

El administrado no presentó réplica; por lo que, el MH no presentó dúplica.

Tercero interesado.

La ANH en su condición de tercero interesado, presentó el escrito de fs. 99 a 101, puntualizando que el art. 69-b) modificado del Reglamento, dispone que la ANH deberá sancionar a los infractores cuando se altere la cantidad o calidad de los carburantes comercializados; por lo que: "...la pretensión de la norma es precisamente sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos..".

Aseveró que: "...la "Alteración" no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la "Alteración" no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra."6.

En ese sentido, solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales, se emitió decreto de Autos para Sentencia conforme consta a fs. 192.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si es correcta o no, la imposición de la sanción al administrado porque presuntamente incurrió en la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento; o, si conforme a la documentación presentada como descargo en el procedimiento administrativo, la sanción administrativa se impuso pese a que la conducta del administrado no se encuentra tipificada en el referido precepto.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Para el ejercicio de la facultad punitiva, se debe considerar lo dispuesto por el art. 116 parág. II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible" (Textual); en ese entendido, el hecho sancionado debe fundarse de forma clara y puntual en una Ley anterior al proceso sancionador; asimismo, la sanción a imponerse debe estar plasmada en la normativa, de manera previa al hecho.

La L.P.A., establece: "...art. 71° (Principios Sancionadores) Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

Artículo 72° (Principio de Legalidad) Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables.

Artículo 73°- (Principio de Tipicidad) I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias..."

Respecto a la "taxatividad" como elemento esencial del principio de "legalidad", el Tribunal Constitucional Plurinacional, emitió la S.C.P. N° 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que, con referencia en la S.C.P. N° 0394/2014 de 25 de febrero, que a su vez hace referencia a la S.C.P. N° 0137/2013 de 5 de febrero, estableciendo línea jurisprudencial uniforme, de acuerdo a lo Siguiente: "III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora

Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: "En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les

permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SS.CC. Nos. 0035/2005, 22/2002).

En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la S.C. N° 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: 'Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (...)'

...el principio de taxatividad 'que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso'. (...)

Asimismo, determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas. (..)

En aras de la seguridad jurídica es indispensable que la norma punitiva, sea penal o administrativa, exista y resulte conocida, o pueda serlo, antes de que ocurran la acción o la omisión que la contravienen y que se pretende sancionar. La calificación de un hecho como ilícito y la fijación de sus efectos jurídicos deben ser preexistentes a la conducta del sujeto al que se considera infractor. De lo contrario, los particulares no podrían orientar su comportamiento conforme a un orden Jurídico vigente y cierto, en el que se expresan el reproche social y las consecuencias de éste. Estos son los fundamentos de los principios de legalidad y de irretroactividad desfavorable de una norma punitiva."

A mayor abundamiento, corresponde citar a Eugenio Raúl Zaffaroni, que en su libro "En Busca de las Penas Perdidas" página 247, ilustra: "2. Principio de máxima taxatividad: A la luz de este principio resultan claramente inconstitucionales los tipos sin límites ciertos, las escalas penales con máximos indeterminados y los presupuestos penales administrativizados que no conocen la tipicidad legal y los que, incluso estando en la órbita Judicial, se dejan librados a tipicidades de construcción judicial.

Implica la proscripción de toda integración analógica de la ley penal e impone su interpretación restrictiva como regla general. Sobre el principio de "verdad material".

El art. 180-I de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), establece que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio de "verdad material"; en concordancia, el art. 4-d) de la L.P.A., instituye el referido principio.

El Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública, esta no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, ya que debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: "El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la Justicia ordinaria el de la 'verdad material', debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos.

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de "verdad material" consagrado por la C.P.E. y la L.P.A., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de "informalismo", bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es el de otorgar la efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso concreto.

En el caso, se verificará si la sanción impuesta al administrado, cumple con la “Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso” expuesta en la presente Sentencia; a este efecto, corresponde citar el art. 69-b) modificado del Reglamento, tipifica y sanciona lo siguiente: “La Superintendencia sancionará a la Empresa con una multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, en los siguientes casos:

(...) Alteración del volumen de los carburantes comercializados...”

Así, la reglamentación prevé la acción de “alteración” como elemento de la tipificación administrativa prevista; asimismo, esta acción, debe afectar el volumen de los carburantes comercializados; por lo que, a efectos de entender los alcances de lo tipificado respecto a la acción de la “alteración”, se recurre al Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales 1a Edición Electrónica, de Manuel Ossorio, que la define como: “Cambio o modificación... (v. alterar.)”; consiguientemente, al estar relacionada la acción de “alteración”, con el “volumen” de los carburantes, la ANH debe verificar que la empresa cambió o modificó la cantidad de los carburantes comercializados; elemento sin el cual, no procede la imposición de la multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, conforme prevé el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Ahora bien, en la R.A. ANH N° DOR 0001/2016, la ANH fundamentó la determinación de imponer la sanción citando el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, que establece la tolerancia de +/-100 ml, por cada 20 litros despachados.

Posteriormente, en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0054/2018, al momento de resolver el recurso de revocatoria presentado por el administrado, la ANH expuso el siguiente razonamiento: “Para determinar el cumplimiento del principio de tipicidad y por ende la subsunción de los hechos en un tipo infractorio (nexo causal) corresponde indicar que en la inspección volumétrica realizada al operador, la ANH constato que el operador se encontraba expendiendo combustible líquido en volúmenes menores a los permitidos, en consecuencia el hecho verificado en aquella oportunidad fue la comercialización de combustibles líquidos en volúmenes menores a los permitidos por la normativa jurídica, ahora bien el citado hecho es el resultado de la alteración del volumen de los carburantes comercializados.

Con respecto a la subsunción legal antes descrita y toda vez que el recurrente argumenta que su conducta no se adecuaría a lo tipificado por la normativa referida, corresponde señalar que (...) Dicha previsión legal es totalmente aplicable a la conducta del administrado en el presente proceso administrativo sancionatorio toda vez que éste comercializó combustibles líquidos por debajo del rango normativamente permitido, siendo la finalidad de la norma jurídica en cuestión la de sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos fuera de los parámetros legalmente establecidos.”7.

Analizado ese razonamiento, es evidente que el comercializar carburantes en volúmenes alterados se encuentra sancionado administrativamente; empero,

7 fs. 25 vta., segundo párrafo demanda

previamente se debe demostrar que el administrado realizó la “alteración” del volumen de hidrocarburos para comercializarlos; en cuyo sentido, establecer la comercialización de hidrocarburos en volúmenes no permitidos, sin demostrar que el administrado los alteró, no fundamenta la infracción administrativa, porque no se configuró el tipo administrativo infraccional.

Lo citado, permite advertir que en los hechos, la ANH sólo demostró que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía combustible fuera de los rangos permitidos; empero, no demostró que el administrado hubiese realizado la acción de “alteración” del volumen del carburante comercializado; asimismo, para motivar su determinación, la ANH aseveró que la comercialización es el “resultado” de la alteración; aspecto que, tampoco fue demostrado, siendo una conclusión que no se encuentra respaldada objetivamente.

Al apersonarse como tercero interesado dentro el proceso contencioso administrativo, la ANH aseveró que: “...la “Alteración” no requiere necesariamente de una operación de manipuleo o manejo intencional, ya que de ser así se utilizaría en la tipificación alguno de esos verbos. Debiendo tener en cuenta que la “Alteración” no se refiere a los dispensadores de combustible o sus sensores electrónicos o la maquinaria en general únicamente, sino que se refiere al volumen comercializado y esa situación o infracción puede generarse por otras causas ajenas a la voluntad del ser humano de manera directa, tal como se expresó ut supra.”8; observándose la interpretación de la norma, concluyendo que la alteración no se refiere a las máquinas que dispensan el combustible, olvidando que dicha comercialización se realiza a través de los dispensadores; asimismo, la interpretación expuesta, reconoce que la infracción administrativa puede originarse por causas ajenas a la voluntad del administrado.

Por su parte, el MH en la Resolución Ministerial RJ N° 059/2018, señaló que: “...se evidencia que el Cargo formulado contra EBEN EZER no se refiere a los controles realizados por IBMETRO, sino a la comercialización de combustibles en volúmenes menores a los permitidos, conducta tipificada como infracción conforme a lo dispuesto en el inciso b) del art. 69 del Reglamento de Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos y se evidenció el 5 de marzo de 2013 por la ANH.”9; observándose que, también el MH, fundamento su determinación, afirmando erróneamente que la “comercialización” de combustibles en volúmenes fuera de los rangos permitidos, se encuentra tipificada y sancionada por el art. 69-b) modificado del Reglamento.

fs. 101, penúltimo párrafo, memorial presentado por la ANH.

fs. 129, cuarto párrafo, del Anexo 1.

Consiguientemente, se concluye que la tipificación prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento, no se adecúa a los hechos alegados al administrador; es decir, no se cumplió la taxatividad requerida por el principio de legalidad en materia sancionadora; puesto que, al no estar debidamente adecuada la conducta alegada a dicha norma, la ANH recurrió a disposiciones de carácter eminentemente técnico (num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento), para motivar y fundamentar la existencia de la infracción administrativa, dando lugar a que se efectúe interpretaciones que no condicen con los

elementos constitutivos de la infracción administrativa de la especie, señalando principalmente que la “comercialización” configura la infracción administrativa tipificada y sancionada en el art. 69-b) modificado del Reglamento; sin tomar en cuenta que la “alteración” es la acción que debe realizar el administrado para que se configure la infracción de la especie; en consecuencia, es irrefutable que la sanción así impuesta, es contraria a la “taxatividad” como elemento del principio de “legalidad”; toda vez que, no se logró acreditar la conducta del administrado respecto del tipo infraccional atribuido y la sanción impuesta.

Acerca de lo señalado por la ANH, tanto en la R.A. RARR-ANH-DJ-ULSR N° 0054/2018, como en el apersonamiento al proceso como tercero interesado, en sentido de que, la pretensión de la norma es sancionar a los regulados que incumplan con las obligaciones referidas a la comercialización de hidrocarburos, fuera de los parámetros legalmente establecidos; es importante aclarar que, en la especie, no se cuestiona la finalidad de la normativa que sanciona la “alteración del volumen de los carburantes comercializados”, siendo la controversia establecer si el administrado realizó o no la acción de “alteración” de las máquinas, mangueras y otros, para reducir los referidos volúmenes expedidos, modificando la calibración efectuada por IBMETRO y sus precintos.

Con relación a la valoración de la prueba aportada, el administrado, dentro el procedimiento administrativo, presentó la siguiente documentación:

El Certificado N° 48494 de fs. 32 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 25 de junio de 2014, IBMETRO verificó que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en +60 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a - 10 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 37652.

El Protocolo N° 10245 de fs. 56 (copia legible) del proceso contencioso administrativo, de cuyo contenido se tiene que, el 26 de junio de 2014, ANH, verificó que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expedía diésel oil en un promedio de -116,67 ml, por cada 20 litros; por lo que, al constarse que expendía volúmenes fuera de lo permitido, precintó la máquina con el precinto N° 449256.

El Certificado N° 48496 de fs. 31 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 26 de junio de 2014, IBMETRO verificó excepcionalmente que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en -100 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a +/-0 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 37653.

En las observaciones del referido Certificado N° 48496, IBMETRO señaló que: “...Se realizó la verificación excepcional de la bomba D de D.O. a solicitud de la E°S°, se quitó el Precinto N° 0449256. Se recomienda un mantenimiento y seguimiento de la bomba D de D.O...”.

El Certificado N° 54488 de fs. 30 del Anexo 1, de cuyo contenido se tiene que, el 24 de julio de 2014, IBMETRO verificó que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en +20 ml, por cada 20 litros; por lo que, después de ajustarla a +/-0 ml, por cada 20 litros, precintó la máquina con el precinto N° 46062.

En ese contexto, la documentación detallada demuestra que:

El 25 de junio de 2014, la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en +60 ml, por cada 20 litros y pese a encontrarse dentro los parámetros de - /+100 ml, permitidos por el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, IBMETRO realizó el ajuste, dejándola a -10 ml por cada 20 litros; empero, el 26 de junio de 2014, al día siguiente del ajuste realizado por IBMETRO, la misma manguera, expidió -116,67 ml por cada 20 litros, verificados por la ANH y -100 ml por cada 20 litros, verificados por IBMETRO, respectivamente; en base a lo cual, se concluye que la “alteración” de los volúmenes, es atribuible a la máquina que expende el combustible, no así al administrado; hecho que es corroborado por las observaciones realizadas por IBMETRO en el Certificado N° 48496 de fs. 31 del Anexo 1, donde recomendó el mantenimiento y seguimiento de la bomba D y el Certificado N° 54488 de fs. 30 del Anexo 1, donde se registró que la manguera D de la maquina 2 del administrado, expendía diésel oil en +20 ml, por cada 20 litros, pese a que el 26 de junio de 2014, IBMETRO ajustó la máquina a +/-0 ml, por cada 20 litros.

Adicionalmente, las verificaciones realizadas por IBMETRO a las otras mangueras de las máquinas del administrado, registradas en los Certificados Nos. 48494 y 54488, demuestran que las máquinas varían constantemente en el expendio de combustible.

Lo concluido, se refuerza con la documentación emitida y aportada por las partes dentro el procedimiento administrativo, donde no se advierte que los precintos colocados por IBMETRO o ANH a la máquina en cuestión, hubiesen sido violentados; aspecto que, demuestra que las medidas de seguridad destinadas a evitar la manipulación de las máquinas, se encontraban intactas, siendo IBMETRO que las quitó para realizar el ajuste de la máquina en cuestión.



Corresponde añadir que, la falla en la máquina que alteró en forma negativa los volúmenes de combustible comercializado, fue reconocida por el MH al momento de contestar la demanda contenciosa administrativa, que señaló: "...más allá del beneficio o no para el consumidor, denota una falla en los equipos de expendio de combustible y por tanto una prestación del servicio irregular que no puede ser soslayada con el argumento de que es la Estación de Servicio la perjudicada, sino que contrario a ello merece la intervención del ente regulador aplicando las medidas correctivas necesarias conforme establece la normativa vigente aplicable ya citada en el presente memorial."10.

En ese contexto, se evidencia que, al momento de valorar la prueba aportada dentro el procedimiento administrativo, tanto la ANH como el MH, no aplicaron el principio de "verdad material", imponiendo la sanción administrativa, circunscribiéndose sólo al análisis del Protocolo N° 10245 de fs. 56 (copia legible) del proceso contencioso administrativo y el Informe DOR 0243/2014 de fs. 1 a 2 (incompleto) del Anexo 1, con extremo ritualismo o formalismo, sin considerar los argumentos expuestos por el administrado dentro el procedimiento administrativo y la etapa recursiva, ni tomar en cuenta los hechos contenidos en los Certificados Nos. 48494, 48496 y 54488 de fs. 30 a 32 del Anexo 1, conforme se expuso precedentemente; aspecto que, vulnera el debido proceso.

Asimismo, se concluye que existe duda razonable respecto a si la manguera D de la referida máquina expedía combustible fuera o dentro de los rangos permitidos por la normativa; toda vez que, después que la ANH verificó que se expedía -116,67 ml por cada 20 litros, fuera del rango permitido por la normativa; no se demostró que el precinto colocado a la pistola de la manguera D de la máquina en cuestión, hubiese sido violentado; aspecto que, demuestra que la máquina quedó inhabilitada (sin uso) y sólo después de haber sido retirado o roto el precinto N° 449256 por IBMETRO, se verificó que expedía -100 ml por cada 20 litros; es decir, la nueva verificación demuestra que la manguera expedía combustible dentro el rango permitido por la normativa.

Finalmente, respecto a las facultades de control y fiscalización de la ANH, corresponde señalar que en el marco de los arts. 25 de la Ley N° 3058 de 17 de mayo de 2005, Ley de Hidrocarburos y 10 de la Ley N° 1600 de 28 de octubre de 1994, Ley del Sistema de Regulación Sectorial, los art. 48, 58 y 70 del Reglamento, otorgan facultades de inspección, control, fiscalización y aplicación de sanciones; por lo que, la verificación de los volúmenes de carburantes comercializados, realizados en la máquina del administrado, fueron realizadas conforme a sus facultades; pero no identificó ni calificó adecuadamente la presunta infracción sancionando de manera indebida.

#### Conclusión.

Habiéndose establecido que, la normativa aplicada para la imposición de sanción transgrede el principio de "legalidad" en su elemento de "taxatividad", se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación incorrecta de la normativa a tiempo de rechazar el recurso jerárquico interpuesto por el administrado; asimismo, se observa que, para la valoración de la prueba aportada en el procedimiento administrativo, no se aplicó el principio de "verdad material"; toda vez que, no se ha valorado correctamente los elementos probatorios que contienen.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 29, interpuesta por el propietario de la Empresa Unipersonal Estación de Servicio EBEN - EZER, Porfirio Choque Opi; en consecuencia, se revoca la Resolución Ministerial R.J. N° 059/2018 de 27 de noviembre emitida por el Ministerio de Hidrocarburos, dejándose sin efecto la multa administrativa impuesta por la Agencia Nacional de Hidrocarburos mediante la R.A. ANH N° DOR 0001/2016 de 33 de mayo.

Se recomienda que tanto la ANH, como IBMETRO, previo cumplimiento de los reglamentos vigentes, luego de verificar fallas en los volúmenes que expiden las máquinas dispensadoras de combustible, deben ser inmediatamente suspendidas en sus servicios (esas máquinas) para ser sustituidas por otras que cumplan los parámetros que rigen la materia; correspondiendo que los propietarios, administradores y/o operadores de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, cumplan esa obligación de mantener en perfecto estado de funcionamiento la maquinaria a su cargo, conforme establece el art. 2.4 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, Anexo 6.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



**223**

**Gerencia Grande Contribuyentes Cochabamba y Otro c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Cochabamba**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba - Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, interpuesta por la Gerente de la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, Rosmary Villacorta Guzmán (en adelante SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de diciembre de fs. 75 a 99; el Auto de admisión de 22 de marzo de 2019 de fs. 114; la contestación a la demanda de fs. 143 a 161; la réplica de fs. 189 a 194; la dúplica de fs. 203 a 209; el decreto de Autos para Sentencia de 5 de agosto de 2019 de fs. 210; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 1ro de diciembre de 2016, el SIN notificó personalmente (fs. 4 del Anexo 1) a Weiping Zhang, representante legal de Vicstar Ingeniería y Construcción S.R.L. (en adelante el contribuyente) con la Orden de Verificación (en adelante OV) N° 00160VE01451 de 23 de noviembre 2016 (fs. 4 del Anexo 1), comunicando el inicio de la verificación del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA), contenido en las facturas de compras declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014.

El 20 de febrero de 2018, el SIN notificó personalmente (fs. 543 del Anexo 3) al contribuyente con la Vista de Cargo (en adelante VC) N° 291739000333 de 10 de noviembre de 2017 (fs. 516 a 542 del Anexo 3), estableciendo preliminarmente el importe total observado de Bs. 2.925.722,18.- (Dos millones novecientos veinticinco mil setecientos veintidós 18/100 Bolivianos), de los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014 del IVA, sin incluir accesorios de Ley ni multa sancionatoria; asimismo, se impuso la multa de UFVs 1.000.- (Un mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento a deberes formales.

El 21 de mayo de 2018, el SIN notificó mediante cédula (fs. 1426 del Anexo 7) al contribuyente con la Resolución Determinativa (en adelante R.D.) N° 171839000183 de 15 de mayo de 2018 (fs. 1386 a 1422 del Anexo 7), que determinó la deuda tributaria de Bs. 917.716 (Novecientos diecisiete mil setecientos dieciséis 00/100 Bolivianos) por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014 del IVA y multa por incumplimientos a deberes formales.

Contra la referida R.D., el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 39 a 70 y 137 a 160 del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0376/2018 de 24 de septiembre (fs. 216 a 248 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que CONFIRMÓ la resolución impugnada.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 251 a 252 y 290 a 308 del Anexo 2 en impugnación administrativa), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de diciembre (fs. 346 a 370 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que REVOCÓ parcialmente la resolución impugnada, dejando parcialmente sin efecto la R.D. N° 171839000183, por la suma de Bs. 8.358 respecto de los períodos fiscales mayo y junio de 2014 del IVA; manteniendo firme y subsistente la suma de Bs. 371.986, por depuración de crédito fiscal del IVA de los períodos fiscales mayo, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014, además de la multa de UFVs 1.000 por incumplimiento a deberes formales.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el SIN interpuso la demanda contencioso administrativa (fs. 101 a 110), que se resuelve:

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

## Demanda.

El SIN mediante el escrito de fs. 101 a 110, relacionó los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la resolución impugnada, afirmando que la AGIT no analizó correctamente la documentación presentada por el contribuyente para levantar la observación a la materialización de la transacción y vinculación con la actividad gravada conforme a lo siguiente:

Factura N° 2916, aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, para el “registro de pedido”, se consignó como cliente a SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LT SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTD, siendo un tercero que no se relaciona documentalmente con el contribuyente o con la asociación accidental “VICSTAR ASOCIACIÓN INGENIERIA DE PUENTES” en la que participa; aspecto que, demuestra incongruencias en la documentación, porque el cemento fue pedido por SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LT SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTD y fue recibido por un dependiente del contribuyente, sin existir certeza que el cemento fue adquirido para el contribuyente y por ende, la efectiva materialización de la transacción con su proveedor.

Señaló que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre que el cemento detallado en la referida factura, se hubiera utilizado en la “Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6.”.

Factura N° 3152, afirmó que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, en la “orden de entrega”, se consignó como cliente a René Sánchez, demostrándose que el cemento fue entregado a un tercero que; si bien, es un dependiente del contribuyente, no demuestra el ingreso a almacenes del contribuyente y por ende, la efectiva materialización de la transacción con su proveedor.

Señaló que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre el uso del cemento adquirido en actividades propias del contribuyente, porque la glosa del registro indica: “Registro por pago compra de 400 bolsas de cemento con puzolana IP-30 según documentación adjunta”, sin mencionar la obra en la que se usó.

Concluyó que al analizar las facturas Nos. 2916 y 3152, la AGIT no tomó en cuenta que el art. 70 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (en adelante Cód. Trib.-2003), dispone que el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley N° 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: “...no es suficiente con que el contribuyente compre un bien relacionado con su actividad gravada, sino que ante todo debe demostrar el uso y/o destino de las bolsas de cemento adquiridas en actividades relacionadas con la empresa, teniendo en cuenta que no se demostró ni siquiera el ingreso de este material a almacenes del contribuyente, lo cual supone que no puede disponer o utilizar bolsas de cemento que ni siquiera ingresaron entre su material a disposición, en base a lo que se concluye que, si no hay materialización de la transacción (transferencia de dominio - ingreso a almacenes) menos puede haber vinculación con la actividad gravada de una transacción inexistente.”.

Señaló que la documentación consistente en: contrato protocolizado inicial, contratos modificatorios, minuta de contrato inicial, minuta contratos modificatorios, orden de ejecución de obra (orden de proceder), libro de órdenes, planillas de avance de obra, cronograma, acta de recepción provisional de obra y acta de recepción definitiva, presentados como respaldo a la obra “Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto- Av. República D.6.”, no describen los insumos y/o materiales utilizados en esa obra, ni señalan el tipo de insumos/materiales, unidades, cantidades utilizadas, sin demostrar que el cemento adquirido según facturas Nos. 2916 y 3152, hubiere sido usado en la referida obra.

Afirmó que la obra “Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto-Av. República D.6.”, fue adjudicada a la Asociación Accidental y de cuentas en participación “VICSTAR Asociación Ingeniería de Puentes” conformada por la Empresa Shenzhen VICSTAR IMP & EXP CO Ltda. (sucursal Bolivia), “VICSTAR Ingeniería y Construcción S.R.L.” y “China Railway International LTD (sucursal Bolivia)”, donde el contribuyente tiene una participación del 20%; sin embargo, las facturas Nos. 2916 y 3152 se emitieron a nombre del contribuyente por el total de la compra y no en relación al porcentaje de su participación; además, según el contrato de Asociación Accidental, el contribuyente sólo era responsable de aportar con sus ingenieros y personal calificado y el responsable de la obra fue la Empresa Shenzhen VICSTAR IMP & EXP CO Ltda. (sucursal Bolivia).

Hizo notar que, conforme a lo estipulado en la cláusula octava del referido contrato de constitución, el manejo y administración de las cuentas y recursos económicos de la Asociación Accidental está a cargo de la empresa líder Empresa Shenzhen VICSTAR IMP & EXP CO Ltda. (sucursal Bolivia); por lo que, los gastos incurridos en la obra, debieron ser cubiertos con la cuenta bancaria de la empresa líder o de su representante legal, no así con los recursos del contribuyente, demostrándose que el cemento no se compró para la obra.

Señaló que de acuerdo al art. 4-II de la Resolución Normativa de Directorio (en adelante RND) N° 10-0028-12 de 12 de octubre de 2012, las facturas de compras relacionadas a proyectos u obras ejecutadas por una Asociación Accidental, deben estar vinculadas en relación a la participación de cada empresa; empero, el contrato de constitución de la Asociación Accidental, en su cláusula cuarta, estipuló que el contribuyente tendría una participación del 20% y en su cláusula sexta, estipuló el alcance y obligaciones de cada parte; comprobándose que, las facturas de compras no respaldan únicamente los gastos vinculados a la participación del contribuyente, sin haberse demostrado que las facturas observadas no se encuentren vinculadas a la actividad gravada.

En ese contexto, denunció que la AGIT incurrió en excesos al levantar la depuración de las facturas Nos. 2916 y 3152, vulnerando el debido proceso del SIN, al violar sus elementos esenciales como son el derecho a la valoración razonable de la prueba y el derecho a la motivación y congruencia de las decisiones y la vulneración del derecho a la defensa del SIN.

Factura N° 236, aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y transporte y la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas; asimismo, no adjuntó documentos que describan qué bienes fueron transportados, si son propiedad del contribuyente o se encuentran relacionados con su actividad o que demuestren la intervención con su proveedor; es decir, no se demostró la percepción del servicio y el ingreso del bien a almacenes; y por ende, la materialización de la transacción y menos su vinculación con la actividad gravada.

Aseveró que lo señalado por la AGIT en cuanto a la vinculación con la actividad gravada, carece de respaldo legal, técnico y documental; puesto que, de acuerdo al art. 70-4 y 5 del Cód. Trib.-2003, el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley N° 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: "...los conceptos facturados corresponden a adquisición de Ripio y servicios de alquiler de Retroexcavadora y Transporte Huanuni-Cbba. y Transporte Cbba.- Huanuni, ello según planillas de pago y el contribuyente no ha demostrado la realización de los servicios y su vinculación con la actividad gravada, siendo insuficiente concluir que la adquisición de los servicios al estar relacionados con la actividad de la Construcción, demuestran su vinculación con la actividad gravada..".

Aclaró que la observación realizada al objeto del contrato, sólo se expuso en la R.D., porque surgió del análisis y valoración a la documentación presentada en etapa de descargo, verificándose que el concepto de la factura refiere la "Provisión de agregados y alquiler de equipos", pero las planillas de pago presentadas como descargo, únicamente señalan el servicio de transporte Huanuni-Cbba y Cbba-Huanuni; que demuestra que el referido servicio, no se encontraba estipulado en el objeto del contrato, ni en ningún otro documento presentado en la etapa de verificación y recién en la etapa de descargo, se tuvo conocimiento que el servicio de transporte estaba incorporado en el importe facturado.

Afirmó que en la R.D., se observó que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, presentan firmas de preparación, revisión y aprobación, pero no consignan o identifican a la personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor; más aún, si esas planillas son elaboradas por el contribuyente; es decir, no se identificó a las personas que participaron en la transacción económica y la constancia de conformidad por parte del proveedor del servido; aspecto que, no fue observado por el contribuyente y la AGIT excedió lo solicitado al ingresar a su análisis.

Factura N° 239, aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas; es decir, no se demostró la percepción del servicio y el ingreso del bien a almacenes; y por ende, la materialización de la transacción y menos su vinculación con la actividad gravada.

Aseveró que lo señalado por la AGIT, en cuanto a la vinculación con la actividad gravada, carece de respaldo legal, técnico y documental; puesto que, de acuerdo al art. 70-4 y 5 del Cód. Trib.-2003, el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley N° 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: "...los conceptos facturados corresponden a adquisición de Ripio v servicios de alquiler de Retroexcavadora, ello según planillas de pago y el contribuyente no ha demostrado la realización de los servicios y su vinculación con la actividad gravada, siendo insuficiente concluir que la adquisición de los servicios al estar relacionados con la actividad de la Construcción, demuestran su vinculación con la actividad gravada..."3.

Afirmó que en la R.D., se observó que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, presentan firmas de preparación, revisión y aprobación, pero no consignan o identifican a la personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor; más aún, si esas planillas son elaboradas por el

contribuyente; es decir, no se identificó a las personas que participaron en la transacción económica y la constancia de conformidad por parte del proveedor del servicio; lo cual no fue observado por el contribuyente y la AGIT excedió lo solicitado al ingresar a su análisis.

3 fs. 108 vta., primer párrafo, demanda contenciosa administrativa.

Citando la Sentencia Constitucional (en adelante S.C.) N° 0233/2014-S2 de 5 de diciembre, referida a la debida motivación de las resoluciones y los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843; 8 del Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 21530; 70-4 y 5 y 76 del Cód. Trib.- 2003 y 36 y 37 del Código de Comercio (en adelante Cód. Com.), aseveró que la AGIT, en total desconocimiento de la motivación y fundamentación de las resoluciones, ingresó a realizar una valoración parcial de las observaciones, violando los derechos constitucionales del SIN.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque parcialmente la resolución recurrida y/o se la anule, disponiendo la emisión de una nueva resolución jerárquica que se adecúe a los derechos constitucionales de las partes en controversia y se considere en su totalidad la R.D. N° 171839000183, permitiendo comprender los motivos y fundamentos de la resolución jerárquica a emitirse.

Admisión.

Mediante el Auto de 22 de marzo de 2019 de fs. 114, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisión citatoria para que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT por memorial de fs. 143 a 161, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

Relacionando los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la R.D. N° 171839000183, señaló que los argumentos de la demanda, son una reiteración de los expuestos y resueltos en instancia recursiva; encontrándose el Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.) impedido de ingresar al fondo de la acción, al existir carencia de carga recursiva de la AN, conforme a las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, emitida por Sala Plena del T.S.J. y 32/2016 de 20 de octubre, emitida por la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del T.S.J.

Afirmó que el SIN sólo emitió criterios subjetivos, sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución impugnada, enumerando pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal, ni demostrar los agravios que la referida resolución le habría causado.

Señaló que la demanda contenciosa administrativa, no establece qué parte de la resolución impugnada, debiera ser revocada o dejada sin efecto; por lo que, solicitó que se considere la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante S.C.P.) N° 0756/2015-S2 de 8 de julio, referida a que el T.S.J. no puede suplir la deficiencia argumentativa y la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril, emitida por Sala Plena del T.S.J., referida a la ausencia de carga argumentativa; toda vez que, la demanda es abstracta y sin razones concretas, debiendo ser declarada improbadamente por violentarse la seguridad jurídica y la congruencia.

Citando la Sentencia N° 51/2017, emitida por Sala Plena del T.S.J., referida a los principios de "legalidad" y "buena fe" y los arts. 4 y 8-a) de la Ley N° 843 y 8 del D.S. N° 21530; señaló que, para beneficiarse con el crédito fiscal, se debe respaldar la transacción con la factura original; la transacción tiene que vincularse a la actividad gravada; y demostrarse que se realizó efectivamente.

Aseveró que para las facturas Nos. 2916 y 3152, el contribuyente adjuntó documentación contable que demostró la efectiva realización de la transacción, porque refleja el pago realizado al proveedor por la compra de bolsas de cemento y la transferencia de dominio con la entrega al personal del contribuyente, desvirtuándose que la entrega se hubiera realizado a otro cliente distinto al consignado en la factura; asimismo, concluyó que, por la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes del SIN, la compra se encuentra vinculada a la actividad gravada del contribuyente, tomando en cuenta que presentó documentación del proceso de contratación y ejecución de la obra, que respalda que la compra del cemento fue destinada a la obra.

Afirmó que para las facturas Nos. 236 y 239, el contribuyente adjuntó documentación contable que demostró la efectiva realización de la transacción, porque refleja el pago realizado al proveedor por la compra de agregados y alquiler de equipos; asimismo, concluyó que, por la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes del SIN, la compra se encuentra vinculada a la actividad gravada del contribuyente, tomando en cuenta que presentó documentación del proceso de contratación y ejecución de la obra, que respalda que la compra de los agregados y el alquiler de equipos fue destinada a la obra.



Argumentó que la legislación boliviana se encuentra adherida al “sistema de integración financiera”; por el cual, el contribuyente puede beneficiarse con el crédito fiscal por las compras vinculadas con su actividad, aun cuando los inventarios e insumos que originaron, no hubieren sido efectivamente incorporados a esos productos, citando al respecto la Sentencia N° 122/2014 de 6 de junio, emitida por Sala Plena del T.S.J., referida a la técnica de integración financiera y el método de integración física; aspecto que, no analizó el SIN, porque la demanda no desarrolló argumentos que con especificidad hagan una crítica legal de la resolución impugnada, solicitando se considere la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa Primera del T.S.J., que versa sobre la falta de argumentos que hagan una crítica legal de la resolución recurrida.

Con relación al argumento del SIN, en sentido de que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, no consignan o identifican a las personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor, citó las Sentencias Nos. 40/2018 de 19 de abril y 033/2016 de 20 de octubre, emitidas por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del T.S.J., referidas al cumplimiento de los tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal y el exceso en el que incurre la Administración Tributaria, al requerir documentación adicional; asimismo, aclaró que los documentos de descargo tuvieron que ser elaborados por el contribuyente, porque él es el obligado a llevar la contabilidad y registros como respaldo y descargo de sus actividades gravadas, no así su proveedor como señala el SIN.

Acerca del exceso incurrido por la AGIT, al pronunciarse sobre aspectos no solicitados por el contribuyente, citó el art. 211 del Cód. Trib.-2003, señalando que la AGIT resolvió las controversias conforme a la normativa aplicable, los hechos y antecedentes del caso, habiéndose pronunciado sobre todos los puntos observados por las partes; por lo que, tratar de dar otra connotación, no es correcto, porque la resolución impugnada se encuentra debidamente fundamentada y motivada cumpliendo con el debido proceso.

Hizo notar que el SIN introdujo nuevos argumentos en la demanda contenciosa administrativa referidos al contrato de constitución de Sociedad Accidental y a las facturas Nos. 236 y 239; aspectos que, no pueden ser resueltos dentro el proceso contencioso administrativo, porque se vulneraría el principio de “congruencia”; toda vez que, no fueron de conocimiento de la AGIT en etapa jerárquica; asimismo, señaló que la jurisprudencia de las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0643/2015-S3, 731 y 0233/2014-S2, citadas por el SIN en la demanda contenciosa administrativa, no pueden ser analizadas, porque no fueron empleadas oportunamente por el SIN en etapa jerárquica.

Finalmente, citó las SS.CC. Nos. 1077/01-R de 4 de octubre y 0824/2012 de 20 de agosto, referidas a la contravención de principios fundamentales y la garantía del debido proceso en su componente de acceso a la justicia; asimismo, citó las Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre y 229/2014 de 15 de septiembre, emitidas por Sala Plena del T.S.J., referidas al deber de la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos la errada interpretación de la normativa en la que habría incurrido la AGIT.

Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el SIN, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Réplica y Dúplica.

El SIN por memorial de fs. 189 a 194, presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT, por memorial de fs. 203 a 209, presentó dúplica solicitando declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

Tercero interesado.

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 136, el tercero interesado fue notificado el 21 de mayo de 2019, con la provisión citatoria; sin embargo, no se apersonó; por lo que, habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme a ley.

Decreto de Autos:

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decretó de Autos para Sentencia de fs. 210.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN, porque el contribuyente no demostró que, en las facturas Nos. 2916, 3152, 236 y 239, de compra de bienes y servicios a sus proveedores, estas transacciones, se hubieran materializado y que se relacionan con su actividad desarrollada, como miembro de una asociación accidental; o, si la determinación de la AGIT de revocar la depuración de crédito fiscal, es correcta, porque la documentación presentada en la verificación fiscal, desvirtúa las referidas depuraciones.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.



Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el crédito fiscal.

El art. 4 de la Ley N° 843, señala que el hecho imponible se perfeccionará, en el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, debiendo estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. A su vez, el art. 8-a) segundo párrafo del mismo cuerpo legal, señala que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

Asimismo, el art. 8 del D.S. N° 21530, determina que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la Ley N° 843, es el originado en compras, adquisiciones,

contrataciones o importaciones definitivas, alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad al tributo. A los fines de la determinación del crédito fiscal, los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios; o, toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

Por su parte, el art. 70-4 y 5 del Cód. Trib.-2003, dispone: "Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: (...) 4. Respaldo de 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. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan..."

Finalmente, los arts. 36 y 39 del Decreto Ley N° 14379, Código de Comercio (en adelante Cód. Co.), disponen: "art. 36. - (Obligación de llevar contabilidad). Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden. (arts. 36 a 65, 419 Cód. Com.)."

art. 37.- (Clases de Libros). El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros. Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios. (arts. 55, 64 Cód. Com.)."

En ese sentido, conforme a los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, 8 del D.S. N° 21530 y 70-4 y 5 del Cód. Trib.-2003; para que el contribuyente se beneficie del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplir con tres requisitos: 1) Estar respaldado con la factura original o documento equivalente; 2) Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se hubiese realizado efectivamente, debiendo respaldar esas actividades a través de libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

Sobre el principio de "verdad material".

Conforme al art. 74-1 del Cód. Trib.-2492, los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo, estos se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código; de tal forma que, a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley de L.P.A.; y, el Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, no pudiendo apartarse de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos administrativos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, porque debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre Otras, estableció: "El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la "verdad material", debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden Justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos..."

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de “verdad material” consagrado por la C.P.E., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de “informalismo”, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso en concreto:

Respecto a la factura N° 2916, el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

La factura N° 2916, emitida por COBOCE Ltda., demuestra la compra/venta de 200 bolsas de cemento por el precio de Bs. 11.400, realizada entre el contribuyente y COBOCE Ltda. (fs. 73 del Anexo 1).

Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 2916 (fs. 74 del Anexo 1).

Reporte de Venta de COBOCE Ltda., obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que COBOCE Ltda., registró la transacción detallada en la factura N° 2916 (fs. 75 del Anexo 1).

Comprobante de Egreso N° 19, emitida por el contribuyente, demuestra el registro del pago realizado a COBOCE por la compra realizada (fs. 79 del Anexo 1).

Cheque Serie A N° 23, emitido por el contribuyente a favor de COBOCE Ltda., por la suma de Bs. 11.400 (fs. 80 del Anexo 1).

Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 23 (fs. 81 del Anexo 1).

Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 19 (fs. 82 del Anexo 1).

Orden de Entrega N° 14050362, emitida por COBOCE Ltda., demuestra que COBOCE despachó 200 bolsas de cemento y después de su transporte, fueron recibidas por personal del contribuyente (fs. 85 del Anexo 1).

Comprobante de Ingreso N° 14050058, emitido por COBOCE Ltda., demuestra el registro contable del ingreso por la venta de las 200 bolsas de cemento (fs. 86 del Anexo 1).

Informe de Movimientos, emitido por COBOCE Ltda., demuestra el registro contable de la factura N° 2916 emitida en favor del contribuyente, por la venta de 200 bolsas de cemento (fs. 87 del Anexo 1).

Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, demuestra que Sdenka Andrea Ledezma López, es dependiente del contribuyente (fs. 565 del Anexo 3).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente compró de COBOCE Ltda., 200 bolsas de cemento por la suma de Bs. 11.400 y dichas bolsas de cemento fueron despachadas por COBOCE Ltda. y fueron recibidas por personal del contribuyente; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio requeridos por el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 2916, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Asimismo, se observa que el contribuyente cumplió con la obligación de registrar su contabilidad conforme obligan los arts. 36 y 37 del Cód. Com.; por el contrario, el SIN en su demanda, no fundamentó legalmente, cuál es la normativa que obliga al contribuyente demostrar el ingreso del cemento a sus almacenes.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que el “registro de pedido”, fue realizado por un tercero, se debe considerar que dicho documento sólo demuestra ese hecho; es decir, que el pedido fue realizado por un tercero; empero, no puede considerarse como un documento que, pudiera representar la “incongruencia” argumentada por el SIN, para desmerecer toda la documentación detallada precedente, que en forma coherente y cumpliendo las disposiciones del Cód. Com., demuestra el cumplimiento de la transferencia onerosa y la transmisión de dominio entre el contribuyente (comprador) y COBOCE Ltda. (vendedor), conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, citado por el SIN cómo norma incumplida.

Por otra parte, en cuanto a que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre que el cemento detallado en la referida factura, se hubiera utilizado en la “Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6.”; corresponde recordar que, en materia tributaria, rige el principio de “buena fe” instituido en el art. 69 del Cód. Trib.-2003, en virtud del cual, se presume que el contribuyente cumple sus obligaciones tributarias, cuando observada

sus obligaciones materiales y formales, hasta que, en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario; consiguientemente, habiendo el contribuyente cumplido con sus obligaciones tributarias, porque registró su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN, obtuvo la factura N° 2916, en la transacción realizada con COBOCE Ltda., registró dicha transacción en su contabilidad y la declaró en los sistemas informáticos del SIN, se presume que cumplió con sus obligaciones materiales y formales; correspondiendo al SIN, desvirtuar esa presunción legal, demostrando técnica y legalmente conforme a sus amplias facultades otorgadas por Ley, que esas obligaciones no fueron cumplidas y no limitarse a realizar observaciones con extremo formalismo, exigiendo sin fundamentar con normativa legal aplicable, por qué, el contribuyente tiene la obligación de presentar prueba conforme requiere el SIN, que demuestre que el cemento adquirido, debe ingresar a almacenes y/o que demuestre que fue incorporado a la referida obra; más aún, si conforme a lo expuesto precedentemente, se cumplió con la contabilidad exigida tanto por los art. 36 y 37 del Cód. Com.; preceptos aplicables a las obligaciones previstas en el art. 70-4 y 5 del Cód. Trib.-2003, en relación a los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843 y 8-a) del D.S. N° 21530, que regulan el cuestionado crédito fiscal.

En ese contexto, habiendo la AGIT establecido que la transacción se relaciona con la actividad del contribuyente, porque: el contribuyente tiene declarada su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN y dentro del proceso determinativo el contribuyente presentó el Testimonio N° 360/2014 de 12 de mayo, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato de Obras para la Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6. (fs. 831 a 859 del Anexo 5), Testimonio N° 766/2015, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificadorio N° 1 (fs. 861 a 876 del Anexo 5), Testimonio N° 1210/2015, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificadorio N° 2 (fs. 878 a 893 del Anexo 5), Testimonio N° 766/2016, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificadorio N° 3 (fs. 895 a 905 del Anexo 5), Testimonio N° 1757/2016, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificadorio N° 4 (fs. 907 a 914 del Anexo 5), Orden de Proceder (fs. 963 del Anexo 5) y Libro de Órdenes (fs. 965 a 1.000 del Anexo 5); se observa que la AGIT realizó una valoración de la prueba conforme a los principios de “buena fe” y “verdad material”.

Respecto a la factura N° 3152, el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

La factura N° 3152, emitida por COBOCE Ltda., demuestra la compra/venta de 400 bolsas de cemento por el precio de Bs. 22.800, realizada entre el contribuyente y COBOCE Ltda. (fs. 131 del Anexo 1).

Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 3152 (fs. 132 del Anexo 1).

Reporte de Venta de COBOCE Ltda., obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que COBOCE Ltda., registró la transacción detallada en la factura N° 3152 (fs. 133 del Anexo 1).

Comprobante de Egreso N° 3, emitida por el contribuyente, demuestra el registro del pago realizado a COBOCE por la compra realizada (fs. 135 del Anexo 1).

Cheque Serie A N° 6, emitido por el contribuyente a favor de COBOCE Ltda., por la suma de Bs. 22.800 (fs. 136 del Anexo 1).

Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 6 (fs. 137 del Anexo 1).

Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 6 (fs. 138 del Anexo 1).

Ordenes de Entrega Nos. 14050721, 14050722 y 14050723 emitidas por COBOCE Ltda., demuestran que COBOCE despachó 400 bolsas de cemento y después de su transporte, fueron recibidas por personal del contribuyente (fs. 141 a 142 del Anexo 1). 9. Informe de Movimientos, emitido por COBOCE Ltda., demuestra el registro contable de la factura N° 3152 emitida en favor del contribuyente, por la venta de 400 bolsas de cemento (fs. 144 del Anexo 1).

Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, demuestra que René Sánchez Herbas, es dependiente del contribuyente (fs. 592 del Anexo 3).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente compró de COBOCE Ltda., 400 bolsas de cemento por la suma de Bs. 22.800 y dichas bolsas de cemento fueron despachadas por COBOCE Ltda. y fueron recibidas por personal del contribuyente; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 3152, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Asimismo, se observa que el contribuyente cumplió con la obligación de registrar su contabilidad conforme le obliga los arts. 36 y 37 del Cód. Com.; por el contrario, el SIN en su demanda, no fundamentó legalmente, cuál es la normativa que obliga al contribuyente demostrar el ingreso del cemento a sus almacenes.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que la “orden de entrega”, consigna a René Sánchez Herbas, se debe considerar que el prenombrado es dependiente del contribuyente conforme a la Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, que demuestra que el prenombrado, es dependiente del contribuyente (fs. 592 del Anexo 3).

Por otra parte, con relación a que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre el uso del cemento adquirido en actividades propias del contribuyente, porque la glosa del registro indica: “Registro por pago compra de 400 bolsas de cemento con puzolana IP-30 según documentación adjunta”, sin mencionar la obra en la que se usó; corresponde reiterar que, en materia tributaria se aplica el principio de “buena fe” instituido en el art. 69 del Cód. Trib.-2003, en favor del contribuyente; consiguientemente, correspondía al SIN, desvirtuar esa presunción, demostrando técnica y legalmente, cómo es qué, la falta de aclaración del destino del cemento adquirido en la referida glosa, demuestra que esa transacción no se relaciona con la actividad económica del contribuyente, considerando los fundamentos expuestos en oportunidad de analizar el crédito fiscal emergente de la factura N° 2916.

En ese contexto, habiendo la AGIT establecido que la transacción se relaciona con la actividad del contribuyente, considerando que: el contribuyente tiene declarada su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN y dentro el proceso determinativo el contribuyente presentó los Testimonios, la Orden de Proceder y el Libro de Órdenes detallados precedentemente; se observa que la AGIT realizó una valoración de la prueba conforme a los principios de “buena fe” y “verdad material”.

Respecto a que las facturas Nos. 2916 y 3152, debieron ser emitidas conforme al porcentaje de participación del contribuyente en la Asociación Accidental “VICSTAR Asociación Ingeniería de Puentes”, el contrato de esa Asociación Accidental, estipuló que el manejo y administración de las cuentas y recursos económicos estaba a cargo de otra empresa y el contribuyente sólo debía aportar con sus ingenieros y personal calificado; corresponde aclarar que, de acuerdo a la OV N° 00160VE01451, el alcance de la determinación fiscal, fue verificar el crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014; es decir, se estableció previamente al contribuyente, impuesto y períodos fiscales a ser verificados; por lo que, correspondía al SIN valorar la prueba aportada, conforme al alcance de dicha orden de verificación, sin extender la verificación fiscal, respecto del cumplimiento de deberes formales y materiales que otro contribuyente (Asociación Accidental) debió cumplir, aún, si el contribuyente sometido a la verificación fiscal de la especie, fuera parte de la referida Asociación Accidental; concluyéndose que, los argumentos relacionados con el cumplimiento de los deberes estipulados en el contrato de la Asociación Accidental, no tienen relación con el alcance de la OV N° 00160VE01451, no siendo fundamento para depurar el crédito fiscal declarado por el contribuyente.

Respecto a las facturas N° 236 y 239, el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y transporte, ni la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

Para la factura N° 236.

Las facturas Nos. 236, 237 y 235, emitidas por la Constructora Leojin S.R.L., demuestra la compra/venta de agregados y alquiler de equipos por los precios de Bs. 21.051,50.-, Bs. 10.525,76.- y Bs. 73.680,26.- respectivamente, haciendo un total de Bs. 105.257,52.-, realizadas entre el contribuyente y la Constructora Leojin S.R.L. (fs. 170, 182 y 183 del Anexo 1).

Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 236 (fs. 171 del Anexo 1).

Reporte de Venta de la Constructora Leojin S.R.L., obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que la Constructora Leojin S.R.L., registró la transacción detallada en la factura N° 236 (fs. 172 del Anexo 1).

Comprobante de Egreso N° 13, emitida por el contribuyente, demuestra el registro de los pagos realizados a la Constructora Leojin S.R.L. por las compras realizadas (fs. 175 del Anexo 1).

Cheque Serie A N° 38, emitido por el contribuyente a favor de la Constructora Leojin S.R.L., por la suma de Bs. 105.257,52.- (fs. 176 del Anexo 1).

Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 38 (fs. 178 del Anexo 1).

Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 13 (fs. 179 del Anexo 1).

Contrato de Suministro, demuestra que la Constructora Leojin S.R.L., se obliga a suministrar agregados al contribuyente (fs. 184 a 185 del Anexo 1).

Planilla de Pago, Pago de Planilla de Maquinaria Alquilada, Planilla de Ripio y Controles de Diarios de Maquinaria elaboradas por el contribuyente y la Constructora Leojin S.R.L., respectivamente, demuestran el pago y la provisión de los agregados y el alquiler de maquinaria (fs. 667 a 694 del Anexo 4).



La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente pagó a la Constructora Leojin S.R.L., la suma de Bs. 105.257,52.-, que incluye el monto detallado en la factura N° 236, por la provisión de ripio y el alquiler de maquinaria; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 236, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Para la factura N° 239.

Las facturas Nos. 239, 240 y 238, emitidas por la Constructora Leojin S.R.L., demuestra la compra/venta de agregados y alquiler de equipos por los precios de Bs. 9.042,76.-, Bs. 4.521,38.- y Bs. 31.649,65.- respectivamente, haciendo un total de Bs.45.213,79.-, realizadas entre el contribuyente y la Constructora Leojin S.R.L. (fs. 186, 195 y 197 del Anexo 1).

Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 239 (fs. 187 del Anexo 1).

Reporte de Venta de la Constructora Leojin S.R.L., obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que la Constructora Leojin S.R.L., registró la transacción detallada en la factura N° 239 (fs. 188 del Anexo 1).

Comprobante de Egreso N° 14, emitida por el contribuyente, demuestra el registro de los pagos realizados a la Constructora Leojin S.R.L. por las compras realizadas (fs. 190 del Anexo 1).

Cheque Serie A N° 39, emitido por el contribuyente a favor de la Constructora Leojin S.R.L., por la suma de Bs. 45.213,79.- (fs. 191 del Anexo 1).

Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 39 (fs. 193 del Anexo 1).

Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 14 (fs. 194 del Anexo 1).

Resumen de Planilla de Pago, Planilla de Ripio, Pago de Planilla de Maquinaria Alquilada y Controles de Diarios de Maquinaria, elaboradas por el contribuyente y la Constructora Leojin S.R.L., respectivamente, demuestran el pago y la provisión de los agregados y el alquiler de maquinaria (fs. 608 a 664 del Anexo 4).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente pagó a la Constructora Leojin S.R.L., la suma de Bs. 45.213,79.-, que incluye el monto detallado en la factura N° 239, por la provisión de ripio y el alquiler de maquinaria; consiguientemente, al existir prueba que acredita suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 239, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que el contribuyente no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas, ni adjuntó documentos que describan qué bienes fueron transportados, si son propiedad del contribuyente o se encuentran relacionados con su actividad o que acredite la intervención con su proveedor; correspondía al SIN, demostrar técnica y legalmente, por qué, el contribuyente tenía la obligación de presentar prueba que demuestre específicamente las entradas, salidas y saldos de los agregados y el uso de la maquinaria alquilada.

Respecto a la debida motivación de las resoluciones y los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843; 8 del D.S. N° 21530; 70-4 y 5 y 76 del Cód. Trib.-2003 y 36 y 37 del Cód. Com.; conforme a lo expuesto, se tiene que el SIN no observó el principio de "verdad material" al momento de valorar la prueba; puesto que, desmereciendo el valor probatorio de los registros contables y documentación aportada por el contribuyente en la verificación fiscal, exigió con extremo ritualismo o formalismo, el cumplimiento de documentación que no se encuentra exigida positivamente, impidiendo así la materialización del referido principio; toda vez que, fundamentó la depuración del crédito fiscal, realizando observaciones que no se encuentran respaldadas legalmente, porque de acuerdo a los art. 36 y 37 el Cód. Com., el contribuyente sólo está obligado a llevar: "... los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros." y Sí el SIN consideraba que el contribuyente debía realizar otro registro contable o documento de respaldo, debió citar la normativa que sustentan esas observaciones, empero, no fundamentó este aspecto en la demanda contenciosa administrativa; por el contrario, en la resolución impugnada, la AGIT realizó la motivación y fundamentación de los hechos y prueba aportada suficientemente; por lo que, no se observa que hubiese vulnerado los derechos constitucionales del SIN.

Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se advierte que la autoridad demandada al REVOCAR parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0376/2018, dejando sin efecto parcialmente la R.D. N° 171839000183, por el impuesto omitido de Bs. 8.358 del IVA de los períodos fiscales mayo y junio de 2014, efectuó una correcta aplicación del principio de "verdad material" en la valoración de la prueba, demostrando el cumplimiento de la normativa que regula la apropiación del crédito fiscal, correspondiendo declarar improbadamente la demanda, porque el SIN no acreditó los extremos de la demanda contenciosa administrativa.



POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, interpuesta por la Gerente de la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, Rosmery Villacorta Guzmán; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de septiembre.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 224

**Industrias de Aceite S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Industrias de Aceite S.A., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 93 a 108, interpuesta por Industrias de Aceite S.A. (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018 de 19 de noviembre; el Auto de Admisión de 27 de mayo de 2019 de fs. 104; la contestación a la demanda de fs. 158 a 193; el Decreto de Autos para Sentencia de 30 de septiembre de 2019 de fs. 203; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

La Administración Tributaria (en adelante AT), el 4 de noviembre de 2015 notificó al contribuyente de forma personal a través de su representante legal, la Orden de Verificación N° 13990200827 de 21 de noviembre de 2013, cuyo alcance comprende la verificación posterior del importe solicitado, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) del periodo fiscal mayo/2011, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, así como el Requerimiento N° 15390900159 y su Anexo, solicitando la presentación de: libros de venta y compras IVA, notas fiscales de respaldo al crédito fiscal (originales), extractos bancarios; y según anexo: registro Fundempresa, registro único de exportadores, poder del representante legal, testimonio de constitución de la sociedad, autorización para llevar registros contables computarizados, declaración única de devolución impositiva a las exportaciones (DUDIE) realizada en el periodo sujeto a revisión, adjuntando documentación de respaldo, detalle de notas fiscales que respalden el crédito fiscal comprometido, comprobantes contables documentados, detalle de los productos exportados, estructura de costos de los productos exportados, detalle de utilización de materias primas por producto exportado, contratos de compras de bienes y servicios, contratos de venta de bienes con clientes vigentes durante el periodo de revisión, medios fehacientes de pago con respaldo contable y financiero, detalle de altas de activos fijos, documentación que respalde el derecho propietario, pólizas de seguro, autorización de sustancias controladas, registros contables de los pagos recibidos por las exportaciones y valores recibidos, así como su comercialización, libros de contabilidad diario y mayor, kardex de almacén, y otros documentos a ser solicitados.

El contribuyente, el 11 de noviembre, 2 y 31 de diciembre de 2015 y 1 de febrero de 2016, solicitó ampliación de plazo, el mismo que fue otorgado por la AT. El 12 de noviembre de 2015 y 26 de julio de 2017, el contribuyente presentó la documentación requerida.

La AT emitió el Informe con CITE:SIN/GGCbba./DF/VE/INF/01487/2017 de 31 de julio, en el cual estableció la existencia de notas fiscales que no se encuentran debidamente respaldadas con documentación suficiente y pertinente, además que no se demostró con medios fehacientes de pago girados y/o emitidos al proveedor, que se constituyan en prueba que permita verificar el pago al proveedor, ni la vinculación con la actividad gravada, al no identificar a los sujetos que intervinieron en las transacciones; y concluyó, determinando un adeudo tributario de 1.330.524 UFV que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Asimismo, la AT emitió el informe CITE:SIN/GGCbba./DF/VE/INF/01613/2017, de 29 de agosto, refiriendo que el contribuyente presentó documentación respecto a la factura N° 202, sin embargo la prueba presentada no desvirtuó la observación concluyendo que la nota fiscal no será válida para el cómputo del crédito fiscal.

El 31 de octubre de 2017, la AT notificó de forma personal a través de su representante legal al contribuyente, la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000046, de 24 de octubre de 2017 (en adelante R.A.), que estableció un importe indebidamente devuelto de Bs. 999.116 y Bs. 157.088.-por concepto de mantenimiento de valor restituido automáticamente por el mismo importe, devuelto mediante valores CEDEIM, correspondiente al periodo fiscal mayo 2011, siendo el monto total del tributo omitido sujeto a restitución de Bs. 1. 156.204.-

Contra la referida resolución, el contribuyente, interpuso recurso de alzada (fs. 89 a 97 vta. Anexo 1), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0077/2018 de 16 de febrero (fs. 173 a 193 vta. Anexo 1), que CONFIRMÓ la R.A. N° 211739000046 impugnada. Contra la referida

Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 195 a 208 vta. Anexo 2), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2018 de 15 de mayo (fs. 274 a 292 Anexo 2), que ANULÓ la resolución recurrida; en consecuencia, dispuso que se emita una nueva resolución.

Dando cumplimiento, la ARIT emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0263/2018 de 17 de julio (fs. 334 a 360 vta. Anexo 2), resolviendo REVOCAR PARCIALMENTE la R.A., reduciendo el reparo de crédito fiscal IVA indebidamente devuelto a Bs. 923.416 del periodo mayo/2011.

Como consecuencia de la referida resolución, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico (fs. 367 a 381 Anexo 2), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018 de 19 de noviembre (fs. 450 a 485 Anexo 3), CONFIRMANDO la resolución recurrida.

El 22 de febrero de 2019, el contribuyente interpuso demanda contenciosa administrativa (fs. 93 a 108) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018, que se resuelve en esta Sentencia.

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho, desde la notificación con la Orden de Verificación, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, el apoderado de la empresa Industrias de Aceite S.A., aseveró que la AGIT realizó una errónea interpretación del termino de prescripción de las facultades de la AT, vulneró el debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa y valoración razonada de la prueba, provocando vicios de nulidad y realizó una interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a los requisitos para la apropiación del crédito fiscal IVA, argumentando lo siguiente:

Citó el art. 59.1 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), manifestando que el cómputo de la prescripción del periodo mayo/2011, comenzó a correr desde el 1 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015, encontrándose prescritas las facultades para determinar la deuda tributaria a la fecha de notificación de la R.A. y que no obstante de la claridad de la norma, la AGIT sostuvo la aplicación retrospectiva de una norma, violando derechos fundamentales.

Transcribió partes de la resolución de recurso jerárquico (puntos xix y xiii), señalando que la AGIT emitió una resolución ultra petita, respaldada en la aplicación de las S.C. Nos. 11/02 de 5 de febrero y 1421/2004-R de 6 de septiembre, con el argumento que el presente caso, está vinculado a la retroactividad de un derecho expectatio, aplicando la figura de la retroactividad no autentica; sin considerar la ratio decidendi de la S.C. N° 0401/2017 de 2 de mayo, además citó las S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo, 1421/2004 de 6 de septiembre, concluyendo que las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812, no disponen la aplicación retroactiva de los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, incurriendo la AGIT en una confusión incoherente para determinar la aplicación de la norma al periodo mayo/2011.

Argumentó, que la AGIT vulneró el debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa, valoración razonada de la prueba y principio de verdad material, al convalidar la exigencia de requisitos adicionales para la validez del crédito fiscal establecidos por la ARIT y exigir nueva documentación para el crédito fiscal IVA de las facturas observadas, existiendo indebida valoración de la documentación presentada. Citó las

S.C. Nos. 2221/2012 de 8 de noviembre, 0100/2013 de 17 de enero y 0893/2014 de 14 de mayo, refiriendo que la garantía del debido proceso, es el derecho que tiene toda persona a obtener una sentencia fundamentada y motivada que responda adecuadamente a las pretensiones planteadas en la demanda.

Señaló que existió previamente una resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1156/2018 de 15 de mayo, que anuló la resolución de recurso de alzada ARIT-CBA/R.A. 0077/2018 de 16 de febrero, ordenando emitir una nueva resolución que se pronuncie sobre todos los argumentos y pruebas presentadas por las partes durante la tramitación, y que la ARIT incumplió nuevamente lo resuelto y vulneró sus derechos por falta de valoración razonada de la AGIT, al exigir más allá de su competencia y sin fundamento legal una serie de documentos contables, sin considerar que la prueba aportada cumplió su función, que es demostrar que la transacción se realizó y su vinculación con la actividad gravada.

Manifestó que la AGIT, realizó una incorrecta depuración del crédito fiscal de las facturas Nos. 61, 1510, 8, 202, 201, 51, 551, 303, 306, 305, no obstante que demostró con prueba que cumplió con los tres requisitos exigidos por la normativa legal vigente y jurisprudencia, para la apropiación del crédito fiscal, existiendo una escasa valoración en la resolución jerárquica.

### Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda disponiendo la prescripción de las facultades de la AT para determinar la deuda del periodo fiscal mayo/2011, o en su caso dejar parcialmente sin efecto la resolución de recurso jerárquico, validando únicamente la depuración de la observación de la factura N° 61, y dejando sin efecto las demás observaciones al crédito fiscal, o en caso de verificar vicios de nulidad denunciados, se declare la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, en resguardo de sus derechos.

#### Admisión.

Mediante Auto de 27 de mayo de 2019 de fs. 132, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

#### Contestación.

La AGIT, a través de los apoderados del representante legal Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 158 a 193, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Señaló que la demanda, es una reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva, específicamente respecto al punto 1.1.1 (Fundamentos del sujeto pasivo), constituyéndose en un impedimento para que el Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.) ingrese al fondo, citó al efecto la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio de 2013 emitida por la Sala Plena del T.S.J. Así mismo manifestó, que la demanda no contiene fundamentos acordes al orden jurídico nacional y son simples afirmaciones de carácter general.

Argumentó que, de la revisión de la fundamentación técnica jurídica de la resolución de recurso de alzada, se procedió a la valoración de la documentación, información y descargos presentados, se verificó la validez del crédito fiscal de cada factura observada, y se cumplió con lo dispuesto por el art. 211 del Cód. Trib.-2003, art. 115-11 de la C.P.E., arts. 68-6 y 7 del Cód. Trib.-2003 y art. 4-d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (L.P.A.).

Citó las Sentencias Nos. 252/2017 de 18 de abril, 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por la Sala Plena del T.S.J., reiterando que la demanda contiene ausencia de carga argumentativa, siendo abstracta y sin razones concretas; y solicitó, se la declare improbadada.

Manifestó que, en todas las actuaciones, se debe plasmar la prevalencia de la Ley ante cualquier otra actividad o acción que posee el poder público, citó la Sentencia N° 51/2017 emitida por la Sala Plena del T.S.J., el art. 197 del Cód. Trib.-2003 y el art. 5 de la Ley N° 027, señalando que el art. 59 del Cód. Trib.-2003, fue modificado mediante las Leyes Nos. 291, 317 y 812, y que la AT ejerció sus facultades para la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al IVA y GA del periodo fiscal mayo/2011, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y que la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior, fue notificada el 31 de octubre de 2017, bajo la Ley N° 812, norma vigente, que dispone el término de prescripción de 8 años, de acuerdo al art. 60-1 del Cód. Trib.-2003, y concluyó el 31 de diciembre de 2019, no existiendo la configuración de la prescripción en los términos expuestos por el demandante. Añadió que de acuerdo a los arts. 116, 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003, frente a disposiciones legales publicadas y de cumplimiento obligatorio, como son las Leyes modificatorias del Cód. Trib.-2003, en aplicación del art. 164 de la C.P.E., no puede determinar su inaplicabilidad al ser facultad legislativa del Tribunal Constitucional Plurinacional.

Refirió las S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001, 11/02 de 5 de febrero, 1421/2004 de 6 de septiembre, art. 6 del Cód. Trib.-2003 y manifestó que las Leyes modificatorias al Cód. Trib.-2003, se aplicaron a una situación no concluida, no habiéndose aplicado retroactivamente ninguna norma jurídica, al estar en presencia de la retroactividad no auténtica, o retrospectividad.

Citando los antecedentes administrativos de cada factura observada, arguyó que procedió a la revisión y compulsó toda la prueba presentada por el contribuyente, verificando que no cumple con los requisitos para validar el crédito fiscal, por lo que emitió una resolución motivada y fundamentada, respetó los parámetros fijados por la línea jurisprudencial de carácter constitucional y actuó en el marco del debido proceso, no existiendo elementos que vicien la resolución jerárquica.

Aclaró que las SS.CC. Nos. 2221/2012 de 8 de noviembre, 0100/2013 de 17 de enero y 0893/2014 de 14 de mayo, no fueron revisadas y analizadas por la instancia jerárquica al no haber sido planteadas por la parte demandante, por lo que no corresponde su pronunciamiento por este Tribunal. Citó la Sentencia N° 389/2017 de 6 de junio, emitida por la Sala Plena del T.S.J. y las SS.CC. Nos. 0258/2007-R de 10 de abril y 2548/2012.

Finalizó citando doctrina tributaria AGIT-RJ-0195/2018 de 29 de enero, AGIT-RJ- 1532/2015, sobre prescripción y efectiva realización de la transacción y Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 y 20 de 20 de marzo de 2107, emitidas por la Sala Plena del T.S.J., respecto de la carga argumentativa para interponer la demanda.

#### Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

#### Réplica y Dúplica.

El contribuyente no presentó réplica, por lo que la AGIT no presentó dúplica.

#### Tercero interesado.

Por memorial de fs. 141 a 152, se apersonó el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Graco Cochabamba (en adelante SIN) en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Efectuando un resumen de las actuaciones realizadas en sede administrativa, refirió que el sujeto pasivo de manera totalmente equivocada, pretende la aplicación de una normativa que no se encontraba vigente a momento del inicio de la verificación, al haber sido sujeto de modificaciones los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, por las Leyes Nos. 291, 317 y 812.

Citó doctrina sobre prescripción de Marín José María, la Disposición Quinta de la Ley N° 291, la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 y art. 2-II de la Ley N° 812, señalando que la R.A., fue emitida en fecha 24 de noviembre de 2017, en vigencia de la Ley N° 812.

Manifestó que la devolución impositiva (CEDEIM), es un procedimiento especial de revisión y evaluación de documentos pertinentes que sustentan la solicitud, no siendo aplicable el art. 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificación, al estar reglamentado su procedimiento por otra normativa, siendo el inicio del cómputo de la prescripción para

las devoluciones impositivas, a partir del primer día del año calendario siguiente al que se produjo la devolución indebida, al no existir vencimiento de pago y sólo fecha de devolución impositiva, perfeccionándose el hecho generador a momento de efectivizar la devolución impositiva por la AT; es decir, al haberse entregado los valores el 6 de noviembre de 2013, el cómputo se inició el 1 de enero de 2014, siendo 8 años para ejercer las facultades de verificación y determinación, en aplicación del art. 59 con las modificaciones efectuadas por la Ley N° 812.

Señaló que la Sentencia N° 21/2017 citada por el demandante no resuelve cuestiones idénticas a la causa, no siendo aplicable.

Argumentó que el demandante de manera general, sin realizar una identificación de facturas, únicamente se limitó a referir normativa general y jurisprudencia, existiendo falta de carga argumentativa, que no puede ser suplida por el T.S.J. y que la resolución de recurso jerárquico de ninguna manera vulneró el principio de verdad material, demostrando que el contribuyente no presentó documentación de respaldo que permita acreditar el pago de transacciones conforme normativa para transacción iguales o mayores a 50.000 que estableció la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0011-11, ni acompañó documentación que permita establecer la existencia de la transacción de la que derivó la factura.

Citando el argumento del contribuyente respecto a la depuración, así como los antecedentes de cada factura observada, concluyó señalando que éste no presentó documentación de respaldo que permita validar el cómputo del crédito fiscal.

Petitorio,

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; y en consecuencia, firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

### III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Compulsados los argumentos expuestos en el proceso se llega a delimitar que, la controversia radica en determinar si se aplicó de manera correcta los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, con las modificaciones establecidas en las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812, en cuanto a las facultades de la AT para determinar la deuda tributaria dentro un procedimiento de CEDEIM posterior y la falta de valoración de la prueba presentada por el contribuyente respecto de las facturas Nos. 1510, 8, 202, 201, 51, 551, 303, 306 y 305.

### IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

Corresponde señalar que “la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia”, es decir, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, en otras palabras, el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Cód. Trib.-2003 recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas.

Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.



El fundamento de la prescripción fiscal, es la necesidad de dar seguridad jurídica y certeza a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos; la seguridad jurídica que, según el tratadista Ossorio, representa la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio, pues ésta limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos.

Por otra parte, el principio de certeza está completamente ligado al de seguridad jurídica y consiste en que los supuestos de hecho deben ser descritos de manera precisa, categórica y certera, también consiste en el conocimiento que nos proporciona la Ley para determinar nuestros derechos y saber el límite de nuestra posibilidad de actuar jurídicamente, en otras palabras es el “saber a qué atenerse” por el conocimiento de la Ley o intuitivamente por el entorno de certeza que crea la propia Ley.

En ese sentido, el T.S.J. en ésta SSACAS1ra en el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo de 2014, así como las Sentencias emitidas por la Sala Plena Nos. 52 de 28 de junio de 2016 y 10 de 10 de noviembre de 2016, señalaron lo siguiente: “... la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social. A ello debe agregarse que, el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del “tempus comici delicti” (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio “tempus regis actum” (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.”.

El art. 123 de la Constitución Política del Estados (C.P.E.) señala “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo excepto en materia laboral cuando lo determine expresamente a favor de las y los trabajadores, en materia penal cuando beneficie al imputado, en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos contra los intereses del Estado”.

El art. 150 del Cód. Trib.-2003, prescribe que “Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo”, salvo algunas excepciones que entre una de ellas, es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves”.

Es así que el referido Cód. Trib.-2003, en su art. 59 y siguientes, regula el instituto de la prescripción estableciendo un término dentro del cual la AT, puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de la facultad de determinar la deuda tributaria y finalmente imponer sanciones administrativas.

Ahora bien, los arts. 59 y 60 de dicha norma fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y nuevamente modificados por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016.

Hasta las modificaciones producidas en el año 2012, el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalaba: “Artículo 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”.(sic)

El art. 60 del referido Cód. Trib.-2003 disponía “I. Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria”, (sic)

Por otro lado, el art. 5 del D.S. N° 27310 establece “El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria. A efectos de la prescripción prevista en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago”. (sic)

En este entendido, la Sala Plena del T.S.J. en la Sentencia N° 35/2016 de 15 de febrero, señaló: "(...) Asimismo, de la compulsión de los antecedentes administrativos y de la normativa desarrollada, se tiene que ante el incumplimiento de deberes formales que dieron lugar a las Resoluciones Sancionatorias impugnadas que fueron detectadas durante el proceso de verificación N° 00070VE0117, modalidad CEDEIM posterior, períodos agosto y noviembre de 2005, se emitió el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VE/INF/0740/2010, donde se estableció un monto indebidamente devuelto, además de sugerir la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional, procedimiento regulado por el art. 128 del Cód. Trib., que señala: "Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente". De la normativa citada se concluye, que si la AT evidenció un monto indebidamente devuelto, debió calcular el mismo considerando el primer día en que se produjo la devolución indebida; y no así tomar esa fecha para el inicio del cómputo de la prescripción del tributo o para imponer sanciones que emergen de los períodos verificados o fiscalizados, cuando la figura de la prescripción se encuentra regulada por el Cód. Trib., suficientemente desarrollada líneas arriba, asimismo, el texto del art. 128 Cód. Trib., no distingue ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, en ese entendido al establecerse el término de 4 años para que la AT pueda determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, cuando provengan de un proceso de determinación u otros procesos especiales, como el de; devolución impositiva, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento. En auto la entrega de los CEDEIM, que según la AT fue el 18 de enero de 2007, efectivamente conforme se encuentra afirmado en la Resolución que se impugna, no incidió en el cómputo del término de la prescripción respecto a las obligaciones tributarias que emergieron en los períodos fiscales de agosto y noviembre de la gestión 2005. Por lo tanto, en el caso, es correcta la aplicación del régimen de la prescripción establecida en los arts. 154, 59 y siguientes de la Ley N° 2492 del Cód. Trib."

Resolución del caso concreto:

En ese contexto normativo, doctrinario y jurisprudencial, se pasa a verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico, contiene las vulneraciones denunciadas:

En autos se tiene que, la AT el 4 de noviembre de 2015, notificó al contribuyente de forma personal a través de su representante legal, la Orden de Verificación N° 13990200827 de 21 de noviembre de 2013, cuyo alcance comprende la verificación posterior del importe solicitado, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) del período fiscal mayo/2011, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, así como el Requerimiento N° 15390900159 y su Anexo.

Si bien la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalando: "Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El período de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible".(sic)

A su vez, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del parág. I del art. 59 del Cód. Trib.-2003, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, así como la modificación del art. 60 del Cód. Trib.-2003, quedando redactado de la forma siguiente: "I. Excepto en el num. 3 del parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió a contravención tributaria. III. En el supuesto del parág. III del art. anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria". Y posteriormente la Ley N° 812 de 1 de julio de 2016 modificó nuevamente el referido art. 59 con el siguiente texto: "Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales y/o financieras en países de baja o nula tributación, "(sic)

La modificación normativa de la prescripción ocurrida en el año 2012, ampliando los términos de manera progresiva desde el año 2013, no puede afectar las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento hubiese ocurrido antes a la entrada en vigencia de las Leyes Nos. 291, N° 317 (2012) y posteriormente la Ley N° 812 (2016), por cuanto implicaría vulnerar el principio de seguridad jurídica, en franco desconocimiento del principio de la irretroactividad y favorabilidad de la Ley regulado en el art. 123 de la C.P.E., así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003; asimismo, tales disposiciones no deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria, o los actos de determinación de la deuda tributaria o la imposición de las sanciones administrativas; por cuanto bajo esa lógica se afecta y vulnera de manera clara el principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la C.P.E., que de manera categórica establece que la Ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003, permitiendo que el Estado, haciendo uso de su poder discrecional, modificase nuevamente el régimen de las prescripciones, sea ampliándolo a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de los mismos, tal medida, generaría una inseguridad jurídica en los sujetos tributarios, aspecto que precisamente se tiene previsto evitar a través del principio y garantía constitucional establecido en el art. 123 de la C.P.E.

En ese marco, la interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59-1 con las modificaciones dispuestas por la Ley N° 291 así como de la Ley N° 812 del Cód. Trib.-2003 por parte de la AGIT, al igual que la AT, con el fundamento de la retroactividad no auténtica o retrospectividad, no es correcta existiendo efectivamente una errónea interpretación y aplicación, referida a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para verificar, así como para determinar la deuda tributaria; y en su caso para imponer sanciones administrativas. Consecuentemente, se tiene que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, a efectos de evitar que los contribuyentes no se encuentren sujetos a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

Respecto de la forma de cómputo de las facultades de verificación y determinación en devoluciones impositivas, corresponde remitirnos a lo dispuesto por la RND N° 10-005-13, de 1 de marzo, que en su art. 2-c) establece el alcance de las modalidades de fiscalización que tiene la AT señalando: "Verificación Externa. Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva". Norma que fue modificada por la RND N° 10-0032-16, de 25 de noviembre que refiere en su art. 1 "(Objeto).-Establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio". Así como en su art. 3-c) "Verificación. Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna. c-1) Verificación Externa: Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva", por tanto los procesos de fiscalización por devolución impositiva, emergen del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria establecidas en los arts. 66 y 100 del Cód. Trib.-2003.

Prosiguiendo con el análisis, corresponde señalar que el art. 59 del Cód. Trib.-2003, establece el término de cuatro (4) años, para que la AT pueda determinar la deuda tributaria, que provengan de un proceso de determinación, procesos especiales como el de devolución de impuestos, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento; por cuanto, la figura de la prescripción que se encuentra textualmente regulada en los arts. 59 y siguientes del Cód. Trib.-2003, en su texto no se distingue, ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, encontrándose sin fundamento legal lo aseverado por la AT, respecto del inicio del cómputo de la prescripción; en consecuencia, conforme lo dispuesto por el art. 59-1 del Cód. Trib.-2003 (sin modificaciones), el cómputo es a partir del año siguiente en que se produjo el hecho generador, es decir del periodo fiscal que se revisa; por tanto la entrega de los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) que de acuerdo a la AT fue el 6 de noviembre de 2013, no tiene ninguna incidencia en el cómputo del término de prescripción respecto a la obligación tributaria que emerge en el periodo fiscal mayo/2011, conforme ya se tiene establecido por la jurisprudencia de este tribunal citada en el apartado "Doctrina y legislación aplicable al caso" de ésta resolución.

Ahora bien, considerando lo expuesto precedentemente, corresponde verificar si la facultad de la AT para determinar la deuda tributaria correspondiente a la devolución del IVA del periodo fiscal mayo/2011, se encuentra prescrita; es así que, de antecedentes administrativos, se tiene que el 4 de noviembre de 2015, la AT notificó la Orden de Verificación N° 13990200827, así como el Requerimiento N° 15390900159 y su Anexo, cuyo alcance comprende la verificación posterior del importe solicitado correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) del periodo fiscal mayo 2011; tomando en cuenta que el cómputo del plazo de prescripción para ejercer las facultades de verificar y determinar la deuda tributaria, comienza a correr a partir del primer día del año siguiente de ocurrido el hecho generador; y que en el presente caso, sería a partir del 1 de enero de 2012 hasta la notificación de la Orden de Verificación, transcurrieron 3 años, 10 meses y 3 días. Tomando en cuenta que

la orden de verificación suspende el cómputo de la prescripción al igual que una orden de fiscalización, conforme a la jurisprudencia establecida por este T.S.J., por lo que corresponde la aplicación de lo dispuesto por el art. 62 del Cód. Trib.-2003, que dispone la suspensión del cómputo desde la fecha de la notificación respectiva, y se extiende por 6 meses.

En el caso de autos, considerando la fecha de notificación de la orden de verificación, el plazo de suspensión fue hasta el 4 de mayo de 2016, computándose nuevamente a partir del 5 de mayo de 2016; y toda vez que hasta la notificación de la orden de verificación transcurrieron 3 años, 10 meses y 3 días, la AT tenía hasta el 2 de julio de 2016 (4 años), para notificar la Resolución Administrativa de Devolución Indebida

Posterior, que es el acto administrativo que determina el importe indebidamente devuelto al contribuyente (deuda tributaria). Sin embargo, la notificación de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000046 de 24 de octubre de 2017, fue realizada recién el 31 de octubre de 2017, cuando su facultad para determinar la deuda se encontraba prescrita.

En ese marco de hecho y de derecho, al evidenciarse en los antecedentes administrativos que la AT determinó la obligación tributaria, después de haber operado la prescripción, corresponde corregir lo resuelto por la AGIT, estableciendo la prescripción de la facultad para determinar la deuda tributaria correspondiente a la depuración de crédito fiscal devuelto al contribuyente, por el periodo fiscal mayo/2011, más el mantenimiento de valor e intereses.

Respecto a la jurisprudencia constitucional citada por la AGIT, se tiene: La S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001, estableció que el principio de la legalidad, supone la sumisión de los actos administrativos y jurisdiccionales concretos a las disposiciones vigentes de carácter general, principio fundamental que establece un verdadero límite sustancial a la discrecionalidad de los servidores públicos, quienes, en el desempeño de sus funciones, no pueden interpretar y aplicar arbitrariamente las normas, pues de hacerlo estarían abandonando el ámbito del derecho y pasando a actuar en contravención de los valores supremos y los principios fundamentales inherentes al Estado Democrático de Derecho. Por otra lado, las SS.CC. Nos. 11/02 de 5 de febrero y 1421/2004 de 6 de septiembre, establecieron que la doctrina constitucional hace una distinción entre la retroactividad auténtica y la no auténtica de la Ley, entendiéndose esta última cuando una Ley regula o interviene en situaciones tácticas, aun no concluidas, conocida también como “retrospectividad”.

Al respecto, corresponde puntualizar que la jurisprudencia referida, no es aplicable al caso concreto, puesto que en ningún momento determina que el cómputo de la prescripción debe ser interpretada desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria; o los actos de determinación de la deuda tributaria; o la imposición de las sanciones administrativas; asimismo no dispone que las facultades de la AT, deban considerarse como un derecho aun no perfeccionado o una situación fáctica aun no concluida.

Del análisis precedente, este Tribunal concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018, fue emitida incumplimiento la normativa legal que rige respecto a la prescripción, vulnerando así, los principios de “irretroactividad de la ley” y “favorabilidad” previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; así como la seguridad jurídica, que es el requerimiento de toda sociedad moderna y libre, para desenvolverse racionalmente, dando certeza a los individuos acerca de cuáles son sus derechos y cuales sus deberes; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde dejar sin efecto la resolución de recurso jerárquico.

Con relación al argumento del contribuyente sobre vulneración del debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa, valoración razonada de la prueba y principio de verdad material, por la exigencia de requisitos adicionales para la validez del crédito fiscal; ya no es necesario emitir pronunciamiento sobre dichos argumentos, así como los argumentos realizados en la contestación, al haberse evidenciado la prescripción de la facultad de determinar la deuda tributaria.

Finalmente, la AGIT argumentó que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa y recursiva, además de contener ausencia de carga argumentativa, incumpliendo las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril y 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por la Sala Plena del T.S.J., solicitando se declare la improcedencia. Al respecto se debe tomar en cuenta que los fundamentos de la presente Sentencia, que demuestran que tanto la AT como la AGIT, aplicaron erróneamente la normativa respecto del cómputo del término de la prescripción; por tanto, la parte actora demostró la infracción de la normativa y la vulneración de garantías constitucionales, en las que incurrió la AGIT.

#### Conclusión.

En ese contexto, se ha comprobado en coherencia con la línea jurisprudencial emitida por éste Tribunal, que la autoridad demandada al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018 de 19 de noviembre, que CONFIRMÓ la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0263/2018 de 17 de julio, dejando sin efecto parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000046; incurrió en errónea aplicación de los plazos previstos en los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, modificados en la gestión 2012 por las Leyes Nos. 219 y N° 317 y posteriormente por la Ley N° 812 en la gestión 2016; vulnerando así, los principios de “irretroactividad de la ley” y “favorabilidad” previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; por lo que, corresponde dejar sin efecto la determinación de la AGIT y en el fondo,

declarar la prescripción de la facultad del SIN para determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses mediante Valores CEDEIM, correspondiente al periodo mayo de la gestión 2011, conforme a los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificaciones; toda vez que, el SIN notificó la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000046, cuando su facultad se encontraba prescrita.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 93 a 108, interpuesta por el apoderado legal Carlos Hugo Vargas Exeni de INDUSTRIA DE ACEITE S.A.; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2422/2018 de 19 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y prescrita la facultad del Servicio de Impuestos Nacionales, para determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses, emergente de la devolución impositiva del crédito fiscal mediante Valores CEDEIM correspondiente al periodo mayo de la gestión 2011.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 12 de noviembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



**239**

**Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Empresa Minera San Lucas S.A. contra la Autoridad de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 89 a 106, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por José María Caballero Alcocer, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/12/2019 de 14 de marzo, emitida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), la contestación de fs. 113 a 118, la réplica de fs. 181 a 188, el decreto de Autos de fs. 12; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

Luego de efectuar una relación de antecedentes en sede administrativa, la empresa demandante expuso los siguientes agravios:

1.- La Resolución impugnada, vulnera los principios administrativos de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, al desconocer las condiciones de ejecutividad que rigen a la Resolución de Reversión.

Citando los arts. 4 y 54 de la Ley N° 2341 y jurisprudencia constitucional referida al principio de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, refirió que la Resolución impugnada, desconoce que el legislador dispuso el carácter ejecutivo de los actos administrativos definitivos y reconoció el carácter revisable de los mismos por medio del control jurisdiccional de los mismos; es decir que, no otorgó la calidad de cosa juzgada a los actos o resoluciones administrativas definitivas, lo que no fue considerado por la autoridad demandada, al confirmar la Resolución de Rechazo de Adecuación, a pesar que existe un proceso contencioso administrativo en que se está cuestionando la validez y legalidad de la reversión de la ATE denominada Laura, no habiéndose dictado aún sentencia que confirme dicha Resolución, por lo que la Empresa San Lucas S.A., no perdió aún el derecho pre-constituido sobre la misma, como infundadamente pretende la Resolución impugnada.

Omitió considerar lo dispuesto por el art. 54 de la Ley N° 2341, puesto que la autoridad demandada, pese a que fue notificada como tercero interesado dentro de la demanda contenciosa administrativa iniciada por San Lucas, conocía que la Sociedad estaba cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión en defensa de sus derechos sobre la aludida ATE y mientras no exista una sentencia con calidad de cosa juzgada que confirme la misma, el derecho que tiene San Lucas sobre ella, aún no se extinguió, por lo que estaba plenamente facultada para disponer que la solicitud de adecuación sea suspendida y no negada, en procura de no generar un daño irreparable para la empresa en sujeción a lo dispuesto por el art. 113 de la C.P.E.

Al confirmar la negativa de la solicitud de adecuación de derechos mineros, así como la orden de anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y el archivo de obrados, sin esperar a que se dicte sentencia, se propició una ejecución anticipada de la Resolución de Reversión y con ello la afectación de un derecho pre constituido sobre la ATE, cuando aún la autoridad jurisdiccional no confirmó dicha afectación ni la empresa renunció a la misma, al cuestionar en la vía judicial la validez y legalidad de la Resolución de reversión.

**2.- Vulneración del debido proceso**

Luego de citar los arts. 115 y 117 de la C.P.E. y jurisprudencia constitucional sobre el debido proceso, manifestó que la Resolución impugnada, vulnera la aludida garantía en los siguientes elementos:

2.1.- Presunción de inocencia: al desconocer que el derecho pre constituido sobre la ATE, subsiste mientras la Resolución de Reversión no adquiera calidad de cosa juzgada. La negativa a la solicitud de adecuación de la ATE, sin que se haya agotado la vía jurisdiccional en la que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión, atenta contra dicha garantía.

En el caso, la Resolución impugnada, que conlleva a una ejecución anticipada de la Resolución de reversión, le producirá un efecto irreversible al dar por hecho que la aludida Resolución no será modificada y por tanto que la empresa, perdió el derecho pre constituido sobre la ATE, a pesar que dicha Resolución aún no adquirió firmeza en la vía jurisdiccional.

La Resolución impugnada, desconoce que San Lucas presentó solicitud de adecuación de la ATE, para cumplir con los plazos impuestos por el Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, puesto que su derecho pre constituido está aún siendo reclamando ante instancia judicial, vulnerando la garantía constitucional mencionada, dispuesta por el art. 115-11 y 116-1 de la C.P.E. y el art. 54 de la Ley N° 2341, al considerar que la Resolución de reversión es inmodificable y que San Lucas, perdió su derecho pre constituido sobre la ATE, sin considerar que dicha Resolución, puede no tiene calidad de cosa juzgada.

2.2.- Falta de motivación y fundamentación: Citando los arts. 31 del D.S. N° 27113, 54 y 59 de la Ley N° 2341 y la S.C. N° 1326/2010-R de 20 de septiembre, refirió que la Resolución impugnada omitió señalar las razones las cuales la suspensión de ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no se ajusta a lo previsto en el art. 59-11 de la Ley N° 2341, limitándose a señalar que dicha resolución es definitiva y por tanto, con fuerza ejecutiva, sin mencionar o desvirtuar ninguno de los argumentos que fueron expuestos por San Lucas que acreditan el daño irreparable que ocasionaría la ejecución de la mencionada Resolución mientras no se cuente con sentencia que se pronuncie sobre la validez y legalidad de la Resolución de Reversión.

Omitió fundamentar las razones por las que la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no causaría un grave perjuicio a la empresa, existiendo la posibilidad de que el en la vía judicial, se declare probada su demanda y se reponga sus derechos mineros.

Tampoco refirió ni desvirtuó los argumentos expuestos para solicitar la suspensión de la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, referidos a la falta de seguridad jurídica que la autoridad administrativa desconoció al no considerar en su decisión, la existencia de un proceso judicial que tendrá incidencia en la ATE, cuya adecuación fue negada y en mérito a una Resolución de reversión que no respalda la pérdida del derecho pre constituido de San Lucas que aún se encuentra en discusión; por lo que, ejecutar la Resolución de Rechazo de Adecuación, sin tener el resultado del proceso en la vía judicial, atenta contra la seguridad jurídica y el interés público, ya que impide el ejercicio del derecho de San Lucas a adecuar su derecho minero, una vez que su titularidad sea definida.

La Resolución impugnada, no es un acto motivado que respalde la decisión de rechazo del recurso jerárquico y es contrario a lo dispuesto por el art. 30 de la Ley N° 2341 y vulnera los derechos y garantías antes señalados, por lo que, se debe declarar la nulidad de la misma.

2.3.- Derecho a la defensa: Al denegar la solicitud de adecuación de Derechos Mineros, además de disponer la anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y ordenar el archivo de obrados, la Resolución de Rechazo de Adecuación, vulneró su derecho a la defensa; toda vez que, es de conocimiento de la autoridad demanda, como tercero interesado, la demanda contenciosa administrativa que está siendo tramitada para dejar sin efecto la Resolución de Reversión de la ATE y que aún mantiene en suspenso la vigencia de la titularidad de derechos mineros de San Lucas, impidiendo que la empresa mantenga los derechos mineros que se encuentran sujetos a definición de la ATE, puesto que, en caso de una sentencia favorable a San Lucas y consiguientemente la anulación de la Resolución de Reversión y la restitución de la titularidad de la ATE, será evidente el estado de indefensión ocasionado a San Lucas a través de la Resolución impugnada ya que la empresa mantendrá los derechos mineros sobre la ATE pero como consecuencia del rechazo al trámite de adecuación, habrá perdido la oportunidad de realizar el mencionado trámite ya que el plazo para tal procedimiento no se encuentra vigente de acuerdo al Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros aprobado por Resolución Ministerial (R.M.) N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

2.4.- Falta de valoración de la prueba documental: Citando los arts. 30 y 47 de la Ley N° 2341, 31 del D.S. N° 27113 y jurisprudencia constitucional, manifestó que, en la tramitación de la solicitud de adecuación de la ATE, la empresa presentó prueba documental que acredita que aún la Resolución de Reversión no quedó firme en sede judicial, menos adquirió calidad de cosa juzgada que hubiera afectado de manera definitiva la titularidad de sus derechos pre constituidos sobre la ATE; sin embargo, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, no valoró ni se pronunció respecto a dicha prueba a tiempo de emitir la Resolución de Rechazo de Adecuación, evidenciándose que la misma, no tiene una exposición clara de los aspectos fácticos y la descripción de los medios de prueba presentados; y, conocía la existencia de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por San Lucas; empero, ni siquiera hizo mención de ella, en desconocimiento de la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa.

En la parte considerativa de la Resolución impugnada, se mencionó la prueba documental producida por la empresa, pero omitió exponer las razones jurídicas por las cuales dicha prueba sería improcedente o innecesaria; es decir, no realizó una valoración de acuerdo con el principio de sana crítica, previsto en el art. 47-IV de la Ley N° 2341, limitándose a mencionar la existencia de dicha prueba; lo que permite aseverar que la aludida Resolución, no está debidamente motivada y fundamentada, vulnerando la garantía del debido proceso reconocida en los arts. 115-11 y 117-1 de la C.P.E. y los arts. 30, 47-IV de la Ley N° 2341 y 31-11 del D.S. N° 27113.

3.- Vulneración del Procedimiento Administrativo. Falta de requisito esencial de la Resolución impugnada.

Invocando el art. 32 inc. a) del D.S. N° 27113, refirió que la Resolución impugnada no está respaldada en ningún dictamen jurídico que se pronuncie sobre la vulneración de los derechos y garantías que la empresa advirtió expresamente tanto en el recurso de revocatoria como jerárquico, que obligaba a la autoridad demandada a cumplir con lo dispuesto en la norma citada

a tiempo de emitir la indicada Resolución; empero, hizo caso omiso de dicho requisito, haciendo mención simplemente de la existencia del Informe Legal AJAM/DJU/INFLEG/133/2019 de 14 de marzo, que al no haber sido transcrito, no forma parte de la fundamentación de la Resolución impugnada, conforme dispone el art. 52-III de la Ley N° 2341.

La ausencia de un requisito esencial, como es el dictamen de asesoramiento jurídico, sobre el riesgo de violación de derechos, a tiempo de dictar la Resolución impugnada, ocasiona que se constituya en un acto anulable, conforme el art. 36-1 de la Ley N° 2341.

#### Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa, con costas, disponiendo la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/12/2019 de 14 de marzo y del Auto Administrativo AJAM/DJU/AUTO/23/2019 de 27 de marzo y como efecto de ello, la nulidad de pleno derecho de la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD- OR/DD/RRR/5/2019 de 7 de enero y la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/54/2018 de 16 de noviembre; en caso de que las causas de nulidad probadas, no sean declaradas, y sin perjuicio de dicho pedido, disponer la anulación del procedimiento hasta la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/54/2018, a fin de que la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, determine suspender el plazo para la tramitación de la adecuación de la ATE Laura, mientras se resuelva el proceso contencioso administrativo emergente de la Resolución de Reversión.

#### Admisión

Por Auto de 9 de julio de 2019, se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la entidad demandada y tercero interesado mediante comisión judicial.

## II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 113 a 118, la AJAM contestó negativamente a la demanda, y luego de hacer mención a los argumentos de la demanda y una sucinta relación de antecedentes, manifestó lo siguiente:

Invocando previamente normativa constitucional y jurisprudencia relacionada al debido proceso en sus elementos motivación, fundamentación y congruencia, refirió que la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/5/2019 impugnada, no vulneró el derecho a la defensa de la empresa demandante, y estuvo motivada en derecho conforme los fundamentos contenidos en su parte considerativa, exponiendo de forma clara y satisfactoria todos los puntos demandados y las razones que llevaron a la autoridad administrativa a rechazar el recurso y confirmar en todas sus partes la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/54/2018, al señalar que el área minera objeto de adecuación se encontraba revertida mediante Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/91/2017 de 9 de mayo, que se encuentra estable en sede administrativa y por consiguiente, el derecho objeto de adecuación no se encontraba vigente al haberse revertido a propiedad y dominio directo del pueblo boliviano, por lo que la solicitud de adecuación no habría cumplido con el inc. h) del art. 15 del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros y al no existir un derecho minero vigente, adquirido y/o pre constituido, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, procedió conforme a derecho al disponer la negatoria de la solicitud de adecuación, la anulación del cargo de presentación y su consiguiente archivo de obrados.

Por otro lado, la aludida Resolución de revocatoria, estableció de manera clara los hechos, fundamentos técnico legales y cita de las normas que sustenta la Resolución, conforme lo previsto por los arts. 191 y siguientes de la Ley N° 535 y su Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros; asimismo, en virtud del art. 4 inc. g) de la Ley N° 2341, la actividad administrativa se rige por el principio de legalidad y presunción de legitimidad, en virtud de los cuales, las actividades de la administración pública se presumen legítimas, salvo declaración judicial en contrario y de conformidad con el art. 32-I, producen efectos desde la fecha de notificación o publicación y de acuerdo al art. 55-I de la citada Ley, las resoluciones definitivas de la administración, serán ejecutivas y podrá proceder a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes para cada caso; por lo que los actos de la AJAM se constituyen en actos administrativos que fueron emitidos en apego a la normativa legal vigente, respaldado por lo expresado en la S.C. N° 0107/2003 de 10 de noviembre; consiguientemente, están habilitados para el ejercicio de la potestad ejecutora, como ocurrió con lo dispuesto sobre la ATE Laura, que dio pleno cumplimiento a la parte final del art. 5 de la Ley N° 403, razonamiento respaldado por la S.C.P. N° 1098/2015-S1 de 5 de noviembre; consiguientemente, el proceso de reversión de derecho minero de la ATE Laura, se encuentra firme al haberse agotado la vía administrativa con la sustanciación de los recursos de revocatoria y jerárquico, por lo tanto se presume legal y legítimo el acto administrativo de reversión de derecho minero, mientras no exista una resolución judicial en contrario; de ahí que, la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD- OR/DD/RRR/5/2019 impugnada, efectuó una correcta valoración de los antecedentes y aplicación de disposiciones legales al establecer que la Resolución de Reversión es de cumplimiento obligatorio y su ejecución no puede estar supeditada a la emisión de una sentencia en la vía judicial, lo que demuestra que en ningún momento se limitó el derecho a la defensa de la empresa demandante.

Si bien existe una excepción a la ejecución del acto administrativo, esta deberá ser por razones de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante, lo que no aconteció en el caso; conforme estableció el A.S. N° 126/2015 de 24 de marzo, de donde se extrae que la suspensión de la ejecución de un acto administrativo es una facultad potestativa pero no imperativa de la autoridad administrativa.

Respecto a la solicitud de nulidad de la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/54/2018, refirió que la resolución de recurso de revocatoria, estableció que no existía causal alguna para su nulidad, de conformidad al art. 35- I de la Ley N° 2341; en ese sentido, ambas Resoluciones estuvieron enmarcadas en el principio de legalidad establecido en el art. 4 inc. c) de la Ley N° 2341.

Petitorio

Solicitó que se declare improbadamente la demanda, en todas sus partes, con costas.

Réplica

Por memorial de fs. 181 a188, la empresa demandante presentó réplica, reiterando en su generalidad, los fundamentos de la demanda, manifestando adicionalmente que:

Si bien los actos administrativos definitivos son de carácter ejecutivo y la Administración pública está facultada para ejecutarlos sin precisar de auxilio judicial, la ejecutividad de esos actos administrativos es una atribución sujeta y subordinada a los principios de legalidad y sometimiento pleno a la Ley, pero, además, al respeto de los derechos fundamentales, sobre todo a las garantías constitucionales de presunción de inocencia y tutela efectiva. El legislador previó una prohibición expresa que condiciona la ejecutividad de los actos administrativos definitivos en el art. 54 de la Ley N° 2341; empero, el memorial de contestación a la demanda, no menciona dicha restricción normativa y menos fundamentado las razones jurídicas por las que la Resolución impugnada estaría exenta y excluida de los efectos obligatorios y vinculantes de dicha previsión.

En cuanto a que la Resolución impugnada no vulnera el debido proceso en su elemento presunción de inocencia, refirió que la autoridad demandada, sigue desconociendo que la solicitud de adecuación de la ATE, fue presentada por San Lucas para cumplir con los plazos impuestos por el Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, considerando que la existencia o no del derecho pre constituido sobre la ATE, está siendo objeto de control y revisión en la vía judicial, por lo tanto aún no se extinguió.

Sobre la no vulneración del debido proceso en sus elementos fundamentación y motivación, la autoridad demandada omitió considerar en su contestación, porqué la Resolución impugnada no expuso clara y fundadamente las razones jurídicas por las cuales la solicitud de suspensión de ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no se ajusta a lo previsto por el art. 59-11 de la Ley N° 2341, limitándose a señalar que dicha Resolución es definitiva y por tanto con fuerza ejecutiva, sin mencionar o desvirtuar los argumentos de la empresa para acreditar el daño irreparable que ocasionaría la ejecución de la mencionada Resolución, mientras no se cuente con una sentencia que defina la validez y legalidad de la Resolución de Reversión.

Respecto a la no vulneración del derecho a la defensa, reiteró que la autoridad demanda, desconoce que constituye una violación del derecho aludido, el hecho que la Resolución impugnada permite que se restrinja la posibilidad de la empresa de hacer valer sus derechos derivados de un proceso legalmente establecido, que busca en última instancia reponer la legalidad de la resoluciones alejadas de la normativa vigente.

Sobre la afirmación de la autoridad demandada referida que no existió vulneración del debido proceso por falta de valoración de la prueba, reiteró los argumentos expuestos en la demanda principal.

En mérito a lo expresado, reiteró su petición de declarar probada la demanda, en los términos formulado.

Autos para sentencia

Con todo lo obrado, sin que la parte hubiera hecho uso de su derecho a la dúplica, a fs. 192, se decretó Autos para Sentencia.

### III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

El 18 de julio de 2017, mediante Formulario AD-03.1, la Empresa Minera San Lucas S.A., efectuó la solicitud de Adecuación de su Derecho Minero del área denominada Laura, con código único 7128, en el Primer Grupo - Adecuación Rápida, de acuerdo al cronograma establecido en el anexo del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, aprobado por R.M. N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

Mediante providencia de 31 de julio de 2017, previa revisión de la documentación adjunta, la Dirección departamental de Oruro de la AJAM, dispuso la prosecución del Trámite de Adecuación de Derecho Minero en el Tercer Grupo - Adecuación regular, toda vez que el solicitante no cumplió con la presentación plena de los requisitos señalados en el mencionado Reglamento.

De la publicación de la Gaceta Nacional Minera especial, el 19 de septiembre de 2017, se estableció que el derecho minero del área denominada Laura, se

encontraba reclasificado en el Tercer Grupo - Adecuación regular, cuyo plazo para la presentación correspondía el 14 de febrero al 13 de agosto de 2018; dentro del plazo señalado, Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación legal de la empresa minera San Lucas S.A., el 9 de agosto de 2018, efectuó la solicitud de adecuación de derecho minero del área Laura.

Previo la revisión de la documentación adjunta, mediante providencia de 28 de agosto de 2018, se observaron los requisitos, otorgándose el plazo de 30 días hábiles para que el solicitante subsane las mismas; solicitando en 4 y 7 de noviembre, la ampliación de dicho plazo.



La Dirección Nacional, mediante nota interna AJAM/DJU/DIR/NI/LVF/12/2018, remitió el detalle de los trámites de Reversión de Derechos Mineros, estables en sede administrativa, entre ellos, la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/91/2017 de 9 de mayo, que resolvió revertir a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, la ATE Laura, de 10 hectáreas, ubicadas en el ex cantón Antequera de la provincia Poopó del departamento de Oruro, cuyo titular era la Empresa Minera San Lucas S.A., por inexistencia de actividades mineras en la misma y en función del carácter estratégico y utilidad pública de los recursos naturales.

En mérito a lo anterior, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/54/2018 de 16 de noviembre, que resolvió: DENEGAR la solicitud de adecuación de Derecho Minero, signada con el trámite AJAMD-OR-ADEC-172/2018, presentado el 9 de agosto de 2019 por Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación de la Empresa Minera San Lucas S.A., del área denominada Laura, en cumplimiento a lo establecido en el art. 51-11 de la Ley N° 2341; DISPONER la anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018; asimismo, ORDENAR el archivo de obrados.

vi. Impugnada dicha Resolución, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR- DD/RRR/5/2019 de 7 de enero que resolvió: RECHAZAR el recurso de revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas S.A., contra la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/54/2018, que dispuso DENEGAR la solicitud de Adecuación del área Laura y en su mérito, CONFIRMAR en todas sus partes, dicho acto administrativo.

vi. En instancia jerárquica, promovida por la Empresa Minera San Lucas S.A., la AJAM emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/12/2019 de 14 de marzo, que resolvió: RECHAZAR el recurso jerárquico referido; en consecuencia, confirmar la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR- DD/RRR/5/2019.

Contra esta determinación se promovió proceso contencioso administrativo que se resuelve en esta sentencia.

#### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Conforme lo planteado, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: 1) Si la Resolución Jerárquica vulneró el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley y buena fe, al no considerar que las resoluciones administrativas emitidas en el caso, no tenían la calidad de cosa juzgada en mérito a estar pendiente la sentencia en una demanda contenciosa administrativa; 2) si se vulneró el debido proceso en sus elementos derecho a la defensa, motivación, fundamentación y falta de valoración de la prueba; y, 3) Si se vulneró el procedimiento administrativo por falta de requisito esencial en la resolución que se impugna.

#### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa.

El derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-11 de la C.P.E. constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las Leyes preexistentes, para materializar la justicia en base a la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119- I de la C.P.E.

El debido proceso tiene tres perspectivas, de un lado se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o especiales; y por último, es un principio procesal, que regula el trámite de los procesos, cuyos elementos configurativos han sido determinado por la vasta jurisprudencia constitucional, que a través de la S.C. N° 1057/2011 -R de 1 de julio, ha establecido que: “De acuerdo a lo establecido por la Constitución Política del Estado y los Pactos Internacionales, se puede establecer el siguiente contenido de la garantía del debido proceso: a) Derecho a la defensa; b) Derecho al juez natural; c) Derecho a ser asistido por un traductor o intérprete; d) Derecho a un proceso público; e) Derecho a la conclusión del proceso dentro de un plazo razonable; f) Derecho a recurrir; g) Derecho a la legalidad de la prueba; h) Derecho a la igualdad procesal de las partes; i) Derecho a no declarar contra sí mismo y a no confesarse culpable; j) Derecho a la congruencia entre acusación y condena; k) La garantía del non bis in idem; i) Derecho a la valoración razonable de la prueba; H) Derecho a la comunicación previa de la acusación; m) Concesión al inculpado del tiempo y los medios para su defensa; n) Derecho a la comunicación privada con su defensor; y, o) Derecho a que el Estado le otorgue un defensor proporcionado por el Estado cuando el imputado no tuviere medios o no nombrare un defensor particular. “.

La C.P.E., en su art. 232, establece como uno de los principios que rigen el ejercicio de la Administración Pública en Bolivia, precisamente el principio de legalidad, y por su parte el art. 4 inc. c) de la L.P.A., señala que “La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, (...)” premisa a partir de la cual sus actuaciones se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.



Esta especial vinculación a la Ley por parte de la Administración, se ha conceptuado por la doctrina como vinculación positiva, frente a la vinculación negativa que correspondería a los ciudadanos y, en general, a los sujetos privados, en virtud de la cual, éstos pueden hacer todo aquello que la Ley no les prohíbe; en tanto que, la Administración, necesita una habilitación legal para adoptar una actuación determinada; es decir, puede hacer únicamente aquello que la Ley le permite. Así, el principio de legalidad implica que los actos y comportamientos de la Administración, deben estar justificados en una Ley previa, encontrándose sometida en primer lugar a la Constitución Política de Estado y luego al resto del ordenamiento jurídico y a las normas reglamentarias emanadas de la propia Administración, conforme determina el art. 410 de la C.P.E.

El derecho de acceso a la justicia, conocido también como tutela judicial efectiva, se encuentra estrechamente vinculado con el principio de gratuidad, dado que garantiza la efectiva participación o intervención de las partes en la formación, emisión e impugnación de los actos administrativos. El indicado derecho tiene por finalidad permitir que toda persona sea protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, este derecho fundamental está debidamente reconocido por el art. 115-1 de nuestra C.P.E., en el que textualmente sostiene que: Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

En ese entendido, con la finalidad de resguardar derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso o procedimiento judicial o administrativo, la C.P.E., establece el principio de impugnación en el art. 180-II, al disponer: “Se garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales”, que implica que, todo procedimiento en el ámbito privado o público, debe prever un mecanismo para recurrir del acto o resolución que se considere lesivo a un derecho o interés legítimo de alguna de las partes a objeto que se restablezca o repare el acto ilegal u omisión indebida, demandado como agravio, en que hubiere incurrido la autoridad pública o privada. El debido proceso como instituto jurídico que garantiza el respeto de derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso, contiene entre sus elementos al derecho de impugnación como un medio de defensa.

Por lo que, a través de la impugnación de un acto judicial o administrativo, se pretende la modificación, revocación o sustitución, por considerar que ocasionó un agravio a un derecho o interés legítimo.

En materia administrativa, el fundamento de la impugnabilidad, sostiene Agustín Gordillo, se encuentra en: “A más de las características enunciadas cabe agregar, a nuestro juicio, la de la indispensable impugnabilidad del acto, en este caso tanto de los actos de gravamen como favorables o ampliatorios de derechos. En efecto, es ínsito a su calidad de acto productor de efectos jurídicos directos, que tales efectos puedan ser controvertidos por el interesado mediante la interposición de recursos administrativos o judiciales. El acto en sí mismo “irrecurrible” no existe en un Estado de Derecho, salvo la sentencia judicial que con autoridad de cosa juzgada cierra definitivamente una cuestión. Si se reconoce al acto administrativo presunción de legitimidad, exigibilidad e incluso ejecutoriedad en algunos casos, esas potestades deben ir acompañadas de los medios para que el individuo pueda cuestionar y discutir eficazmente la validez o el mérito del acto que lo perjudica. Desde un punto de vista positivo, cabe también recordar que es parte de la garantía constitucional de la defensa en juicio de la persona y de los derechos (art. 18) el poder defenderse tanto en sede administrativa como judicial de los actos que lesionan su persona o sus derechos. La impugnabilidad se da ante la propia administración y especialmente ante el Poder Judicial, con recurso en algunos casos a instancias supranacionales o internacionales”; donde resulta que la impugnación de un acto -en este caso administrativo- se constituye en un medio de defensa contra la administración que viene a ser el Estado.

En ese entendido, corresponde recordar que el acto administrativo, contiene caracteres como: La legitimidad que hace a la presunción de su validez; la exigibilidad relativa a su obligatoriedad; la ejecutoriedad dado que su ejecución se encuentra a cargo de la propia administración; y la estabilidad, que implica la prohibición, en sede administrativa, de revocación del acto una vez notificado al administrado {arts. 48 al 51 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo (R.L.P.A.)}.

Si bien es cierto que, dentro de los caracteres descritos, no se encuentra la impugnabilidad; empero, ello no significa de manera alguna que el acto administrativo no sea recurrible, dado que la impugnación viene a constituirse en un medio de defensa de los derechos del administrado frente a la administración y por ende efectivizar el debido proceso como garantía, previsto en la Constitución Política del Estado.

Ahora bien, en el caso de autos, el demandante denunció la inobservancia del debido proceso y del principio de control judicial, argumentando que la AJAM, incumplió el art. 4 de la Ley N° 2341, porque refiere que los actos administrativos definitivos como la Resolución de Reversión, pueden ser revisados en una vía distinta a la administrativa; es decir la vía jurisdiccional, por lo que, no se le otorgaría la calidad de cosa juzgada a los actos administrativos definitivos como la resolución antes mencionada, más aun cuando existe un proceso contencioso administrativo, en el que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión de la ATE “Laura”, faltando la resolución que confirme dicha decisión administrativa, por lo que la Empresa Minera San Lucas aun no hubiera perdido el derecho pre constituido sobre la misma.

Al respecto el art. 4 de la Ley N° 2341, señala: “La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: c) Principio de Sometimiento Pleno a la Ley: La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los

administrados el debido proceso; e) Principio de buena fe: En la relación de los particulares con la Administración Pública se presume el principio de buena fe. La confianza, la cooperación y la lealtad en la actuación de los servidores públicos y de los ciudadanos, orientaran el procedimiento administrativo; g) Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario; i) "Principio de control judicial: El Poder Judicial, controlara la actividad de la Administración Pública conforme a la constitución Política del Estado y las norma legales aplicables.

En el caso particular, la empresa demandante refiere que se hubiera vulnerado el inc. i) de la referida norma; al respecto, corresponde señalar que evidentemente todos los actos de la administración pública pueden ser revisables por la jurisdicción judicial, si así dispone la normativa especial; al efecto, el art. 69 de la Ley N° 2341, dispone: "La vía administrativa quedara agotada en los casos siguientes: a) cuando se trate de resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos interpuestos", concordante con el art. 70, de la referida Ley, que señala: "(Proceso Contencioso Administrativo). Resuelto el Recurso Jerárquico, el interesado podrá acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo ante la Corte Suprema de Justicia", consecuentemente, se establece la recurribilidad de las resoluciones administrativas en la vía jurisdiccional.

En tal sentido, resulta necesario establecer cuál el objeto o naturaleza jurídica de un proceso contencioso administrativo, que consiste en realizar un control judicial de legalidad de los actos administrativos a través de un órgano independiente, imparcial y especializado, que revisa el acto administrativo cuestionado mediante un procedimiento contradictorio, a los fines de garantizar los derechos subjetivos e intereses legítimos de los administrados; proceso que se encuentra regulado en el art. 778 del Código de Procedimiento Civil de 1975 (Cód. Pdto. Civ.-1975), vigente por permisón expresa de la Disposición Final Tercera del Código Procesal Civil (Cód. Proc. Civ.-2013).

En el caso de autos, de los antecedentes, se tiene que, a fs. 232 a 229 (foliación inversa, del Anexo 1), cursa memorial de recurso revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas, que en el Otrosí 1ro., presenta como prueba documental fotocopia simple de la provisión citatoria de una demanda contenciosa administrativa del proceso seguido por la referida Empresa contra el Ministerio de Minería y Metalurgia, en el que la AJAM fue notificada como tercero interesado; asimismo de fs. 227 a 210, cursa las fotocopias simples de la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por el demandante contra la institución señalada, solicitando la nulidad de la Resolución Jerárquica N° 269/2017 de 21 de noviembre y su Resolución Complementaria de 21 de diciembre de 2017, dentro el Proceso de Reversión de la Autorización Transitoria Especial ATE "Laura"; demanda que fue admitida por esta Sala Social Primera, mediante Auto de 27 de febrero de 2018, de fs. 207.

En ese marco, se evidencia que existe un proceso contencioso administrativo pendiente de resolución, cuya finalidad es la anulación de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 269/2017 de 21 de noviembre, que determinó la Reversión Minera de la ATE señalada, cuyo derecho fue otorgado a la empresa demandante, que podría ser objeto de modificación, en el supuesto de declararse probada la referida demanda; sin embargo, a criterio del Ministerio de Minería y Metalurgia, dicha Resolución es definitiva y por consiguiente ejecutable; fundamentos en base a los cuales, negó la solicitud de Adecuación de la ATE "Laura", mediante Resolución Administrativa AJAM D-OR/DD/RES-ADM/54/2018 de 16 de noviembre, confirmada por la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR- DD/RRR/5/2019 de 7 de enero, y posteriormente por la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/12/2019 de 14 de marzo, esta última, ahora impugnada.

Conforme lo expuesto, la determinación asumida por la Resolución Jerárquica AJAM/DJU/RRJ/12/2019, debe ser rectificadas por este Tribunal Supremo de Justicia; en el entendido que, lo planteado en la referida demanda contenciosa administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 269/2017 de 21 de noviembre, vinculada con la determinación asumida en la Resolución jerárquica ahora impugnada y la decisión que emane de ella a través de una Sentencia, podría eventual mente, modificar la determinación impuesta; o en su caso, confirmar la misma; sin embargo, al estar sujeta a una posible modificación favorable al administrado, debe estarse a las resultados de la misma.

Por lo anterior, es preciso tomar en cuenta que, la firmeza de una resolución es entendida como la condición de definitiva que adquiere la misma por ser ya inatacable; es decir, que no existe recurso ulterior, o que existiendo, este no fue activado por el interesado, dejando precluir su derecho a impugnar; lo que no ocurrió en el caso de autos; pues, la Resolución Jerárquica que sirvió de base para la Resolución de Reversión Minera, que conllevo al rechazo de la solicitud de Adecuación de derecho minero del área denominado "Laura", por considerar que ya no tenía derechos adquiridos al encontrarse extinguido el derecho minero del área antes señalada, no constituía un acto firme, pues la determinación en ella asumida, era susceptible de ser modificada, ya no en sede administrativa, sino en instancia jurisdiccional, como en el caso de autos, conforme establece el art. 70 de la L.P.A.; en ese entendido y en ejercicio de su derecho a la impugnación y la tutela judicial efectiva, está permitido al accionante, acudir a la vía contenciosa administrativa, para la revisión de la Resolución Jerárquica que le fue desfavorable, como acertadamente lo hizo; razón por la que, no puede considerarse como una resolución que tenga la calidad de firme o cosa juzgada; por cuanto, es susceptible de modificación en la vía judicial, a través del proceso contencioso administrativo.

En ese sentido resulta incorrecta la determinación asumida por la AJAM para denegar la solicitud de adecuación de derecho minero, pretendida por la Empresa Minera San Lucas; que si bien, conforme refiere la entidad demandada, el art. 55 de la L.P.A., expresa que las resoluciones definitivas de la Administración Pública, una vez notificadas tienen la calidad de resoluciones ejecutivas y podría procederse a su ejecución forzosa; empero no tiene la calidad de resolución ejecutorias, porque en el presente caso, se encuentra pendiente de resolución en instancia jurisdiccional, que como se puntualizó precedentemente, puede ser objeto o no de modificación, por lo que no adquirió firmeza, no correspondiendo su aplicación al caso concreto.

Conforme lo desarrollado precedentemente, se establece que la decisión asumida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), contraviene el derecho al debido proceso y defensa, en sus elementos de derecho a recurrir, acceso a la justicia y derecho a la defensa, previsto por los arts. 115-11 y 117-1 de la C.P.E., consecuentemente, corresponde acoger lo pretendido, debiendo resolverse de forma favorable conforme los argumentos vertidos.

Asimismo, habiéndose resuelto la problemática principal, ya no corresponde referirse a los demás hechos controvertidos por el demandante, por no ser preponderantes, para la resolución de la causa, al estar subsumidas al razonamiento vertido precedentemente.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia, declara PROBADA en parte la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 89 a 106, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por presentada por José María Caballero Alcocer, contra la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM) y consiguientemente, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/12/2019 de 14 de marzo, Auto AJAM/DJU/AUTO/23/2019 de 27 de marzo, Resolución de Recurso Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/5/2019 de 7 de enero y Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/54/2018 de 16 de noviembre; disponiendo que la Solicitud de Adecuación Minera quede suspendida hasta que se conozca la resolución final ejecutoriada del anterior proceso contencioso administrativo y en su oportunidad se determine lo que fuere de Ley.

Devuélvase los antecedentes administrativos, una vez notificados los sujetos procesales.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



## 240

**Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

### SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Empresa Minera San Lucas S.A. contra la Autoridad de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 94 a 111, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por José María Caballero Alcocer, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/20/2019 de 14 de marzo, emitida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), la contestación de fs. 118 a 123, el decreto de Autos de fs. 140; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

#### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

Luego de efectuar una relación de antecedentes en sede administrativa, la empresa demandante expuso los siguientes agravios:

1.- La Resolución impugnada, vulnera los principios administrativos de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, al desconocer las condiciones de ejecutividad que rigen a la Resolución de Reversión.

Citando los arts. 4 y 54 de la Ley N° 2341 y jurisprudencia constitucional referida al principio de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, refirió que la Resolución impugnada, desconoce que el legislador dispuso el carácter ejecutivo de los actos administrativos definitivos y reconoció el carácter revisable de los mismos por medio del control jurisdiccional de los mismos; es decir que, no otorgó la calidad de cosa juzgada a los actos o resoluciones administrativas definitivas, lo que no fue considerado por la autoridad demandada, al confirmar la Resolución de Rechazo de Adecuación, a pesar que existe un proceso contencioso administrativo en que se está cuestionando la validez y legalidad de la reversión de la ATE denominada "San Miguel", no habiéndose dictado aún sentencia que confirme dicha Resolución, por lo que la Empresa San Lucas S.A., no perdió aún el derecho pre-constituido sobre la misma, como infundadamente pretende la Resolución impugnada.

Omitió considerar lo dispuesto por el art. 54 de la Ley N° 2341, puesto que la autoridad demandada, pese a que fue notificada como tercero interesado dentro de la demanda contenciosa administrativa iniciada por San Lucas, conocía que la Sociedad estaba cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión en defensa de sus derechos sobre la aludida ATE y mientras no exista una sentencia con calidad de cosa juzgada que confirme la misma, el derecho que tiene San Lucas sobre ella, aún no se extinguió, por lo que estaba plenamente facultada para disponer que la solicitud de adecuación sea suspendida y no negada, en procura de no generar un daño irreparable para la empresa en sujeción a lo dispuesto por el art. 113 de la C.P.E.

Al confirmar la negativa de la solicitud de adecuación de derechos mineros, así como la orden de anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y el archivo de obrados, sin esperar a que se dicte sentencia, se propició una ejecución anticipada de la Resolución de Reversión y con ello la afectación de un derecho pre constituido sobre la ATE, cuando aún la autoridad jurisdiccional no confirmó dicha afectación ni la empresa renunció a la misma, al cuestionar en la vía judicial la validez y legalidad de la Resolución de reversión.

#### 2.- Vulneración del debido proceso

Luego de citar los arts. 115 y 117 de la C.P.E. y jurisprudencia constitucional sobre el debido proceso, manifestó que la Resolución impugnada, vulnera la aludida garantía en los siguientes elementos:

2.1.- Presunción de inocencia: al desconocer que el derecho pre constituido sobre la ATE, está subsiste mientras la Resolución de Reversión no adquiera calidad de cosa juzgada. La negativa de la solicitud de adecuación de la ATE, sin que se haya agotado la vía jurisdiccional en la que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión, atenta contra dicha garantía.

En el caso, la Resolución impugnada, que conlleva a una ejecución anticipada de la Resolución de reversión, le producirá un efecto irreversible al dar por hecho que la aludida Resolución no será modificada y por tanto que la empresa, perdió el derecho pre constituido sobre la ATE, a pesar que dicha Resolución aún no adquirió firmeza en la vía jurisdiccional.

La Resolución impugnada, desconoce que San Lucas presentó solicitud de adecuación de la ATE, para cumplir con los plazos impuestos por el Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, puesto que su derecho pre constituido está aún siendo reclamando ante instancia judicial, vulnerando la garantía constitucional mencionada, dispuesta por el art. 115-11 y 116-1 de la C.P.E. y el art. 54 de la Ley N° 2341, al considerar que la Resolución de reversión es inmodificable y que San Lucas, perdió su derecho pre constituido sobre la ATE, sin considerar que dicha Resolución, no tiene calidad de cosa juzgada.

2.2.- Falta de motivación y fundamentación: Citando los arts. 31 del D.S. N° 27113, 54 y 59 de la Ley N° 2341 y la S.C. N° 1326/2010-R de 20 de septiembre, refirió que la Resolución impugnada omitió señalar las razones por las cuales la suspensión de ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no se ajusta a lo previsto en el art. 59-11 de la Ley N° 2341, limitándose a señalar que dicha resolución es definitiva y por tanto, con fuerza ejecutiva, sin mencionar o desvirtuar ninguno de los argumentos que fueron expuestos por San Lucas que acreditan el daño irreparable que ocasionaría la ejecución de la mencionada Resolución mientras no se cuente con sentencia que se pronuncie sobre la validez y legalidad de la Resolución de Reversión.

Omitió fundamentar las razones por las que la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no causaría un grave perjuicio a la empresa, existiendo la posibilidad que en la vía judicial, se declare probada su demanda y se reponga sus derechos mineros.

Tampoco refirió ni desvirtuó los argumentos expuestos para solicitar la suspensión de la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, referidos a la falta de seguridad jurídica que la autoridad administrativa desconoció al no considerar en su decisión, la existencia de un proceso judicial que tendrá incidencia en la ATE, cuya adecuación fue negada y en mérito a una Resolución de reversión que no respalda la pérdida del derecho pre constituido de San Lucas que aún se encuentra en discusión; por lo que, ejecutar la Resolución de Rechazo de Adecuación, sin tener el resultado del proceso en la vía judicial, atenta contra la seguridad jurídica y el interés público, ya que impide el ejercicio del derecho de la empresa a adecuar su derecho minero, una vez que su titularidad sea definida.

La Resolución impugnada, no es un acto motivado que respalde la decisión de rechazo del recurso jerárquico y es contrario a lo dispuesto por el art. 30 de la Ley N° 2341 y vulnera los derechos y garantías antes señalados, por lo que, se debe declarar la nulidad de la misma.

2.3.- Derecho a la defensa: Al denegar la solicitud de adecuación de Derechos Mineros, además de disponer la anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y ordenar el archivo de obrados, la Resolución de Rechazo de Adecuación, vulneró su derecho a la defensa; toda vez que, es de conocimiento de la autoridad demanda, como tercero interesado, la demanda contenciosa administrativa que está siendo tramitada para dejar sin efecto la Resolución de Reversión de la ATE y que aún mantiene en suspenso la vigencia de la titularidad de derechos mineros de San Lucas, impidiendo que la empresa mantenga los derechos mineros que se encuentran sujetos a definición de la ATE, puesto que, en caso de una sentencia favorable a San Lucas y consiguientemente la anulación de la Resolución de Reversión y la restitución de la titularidad de la ATE, será evidente el estado de indefensión ocasionado a San Lucas a través de la Resolución impugnada ya que la empresa mantendrá los derechos mineros sobre la ATE pero como consecuencia del rechazo al trámite de adecuación, habrá perdido la oportunidad de realizar el mencionado trámite ya que el plazo para tal procedimiento no se encuentra vigente de acuerdo al Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros aprobado por R.M. N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

2.4.- Falta de valoración de la prueba documental: Citando los arts. 30 y 47 de la Ley N° 2341, 31 del D.S. N° 27113 y jurisprudencia constitucional, manifestó que, en la tramitación de la solicitud de adecuación de la ATE, la empresa presentó prueba documental que acredita que aún la Resolución de Reversión no quedó firme en sede judicial, menos adquirió calidad de cosa juzgada que hubiera afectado de manera definitiva la titularidad de sus derechos pre constituidos sobre la ATE; sin embargo, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, no valoró ni se pronunció respecto a dicha prueba a tiempo de emitir la Resolución de Rechazo de Adecuación, evidenciándose que la misma, no tiene una exposición clara de los aspectos tácticos y la descripción de los medios de prueba presentados; y, conocía la existencia de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por San Lucas; empero, ni siquiera hizo mención de ella, en desconocimiento de la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa.

En la parte considerativa de la Resolución impugnada, se mencionó la prueba documental producida por la empresa, pero omitió exponer las razones jurídicas por las cuales dicha prueba sería improcedente o innecesaria; es decir, no realizó una valoración de acuerdo con el principio de sana crítica, previsto en el art. 47-IV de la Ley N° 2341, limitándose a mencionar la existencia de dicha prueba; lo que permite aseverar que la aludida Resolución, no está debidamente motivada y fundamentada, vulnerando la garantía del debido proceso reconocida en los arts. 115-11 y 117-1 de la C.P.E. y los arts. 30, 47-IV de la Ley N° 2341 y 31-11 del D.S. N° 27113.

3.- Vulneración del Procedimiento Administrativo. Falta de requisito esencial de la Resolución impugnada.

Invocando el art. 32 inc. a) del D.S. N° 27113, refirió que la Resolución impugnada no está respaldada en ningún dictamen jurídico que se pronuncie sobre la vulneración de los derechos y garantías que la empresa advirtió expresamente tanto en el recurso de revocatoria como jerárquico, que obligaba a la autoridad demandada a cumplir con lo dispuesto en la norma citada a tiempo de emitir la indicada Resolución; empero, hizo caso omiso de dicho requisito, haciendo mención simplemente de la



existencia del Informe Legal AJAM/DJU/INFLEG/141/2019 de 14 de marzo, que al no haber sido transcrito, no forma parte de la fundamentación de la Resolución impugnada, conforme dispone el art. 52-III de la Ley N° 2341.

La ausencia de un requisito esencial, como es el dictamen de asesoramiento jurídico, sobre el riesgo de violación de derechos, a tiempo de dictar la Resolución impugnada, ocasiona que se constituya en un acto anulable, conforme el art. 36-I de la Ley N° 2341.

#### Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, con costas, disponiendo la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/20/2019 de 14 de marzo y del Auto Administrativo AJAM/DJU/AUTO/33/2019 de 27 de marzo y como efecto de ello, la nulidad de pleno derecho de la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD- OR/DD/RRR/11/2019 de 10 de enero y la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/64/2018 de 22 de noviembre; en caso de que las causas de nulidad probadas, no sean declaradas, y sin perjuicio de dicho pedido, disponer la anulación del procedimiento hasta la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/64/2018, a fin de que la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, determine suspender el plazo para la tramitación de la adecuación de la ATE "San Miguel", mientras se resuelva el proceso contencioso administrativo emergente de la Resolución de Reversión.

#### Admisión

Por Auto de 9 de julio de 2019, se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la entidad demandada y tercero interesado mediante comisión judicial.

## II.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 118 a 123, la AJAM contestó negativamente y luego de hacer mención a los argumentos de la demanda y una sucinta relación de antecedentes, manifestó lo siguiente:

Invocando previamente normativa constitucional y jurisprudencia relacionada al debido proceso en sus elementos motivación, fundamentación y congruencia, refirió que la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/11/2019 impugnada, no vulneró el derecho a la defensa de la empresa demandante, y estuvo motivada en derecho conforme los fundamentos contenidos en su parte considerativa, exponiendo de forma clara y satisfactoria todos los puntos demandados y las razones que llevaron a la autoridad administrativa a rechazar el recurso y confirmar en todas sus partes la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/64/2018, al señalar que el área minera objeto de adecuación se encontraba revertida mediante Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/69/2017 de 8 de mayo, que se encuentra estable en sede administrativa y por consiguiente, el derecho objeto de adecuación no se encontraba vigente al haberse revertido a propiedad y dominio directo del pueblo boliviano, por lo que la solicitud de adecuación no habría cumplido con el inc. h) del art. 15 del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros y al no existir un derecho minero vigente, adquirido y/o pre constituido, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, procedió conforme a derecho al disponer la negatoria de la solicitud de adecuación, la anulación del cargo de presentación y su consiguiente archivo de obrados.

Por otro lado, la aludida Resolución de revocatoria, estableció de manera clara los hechos, fundamentos técnico legales y cita de las normas que sustenta la Resolución, conforme lo previsto por los arts. 191 y siguientes de la Ley N° 535 y su Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros; asimismo, en virtud del art. 4 inc. g) de la Ley N° 2341, la actividad administrativa se rige por el principio de legalidad y presunción de legitimidad, en virtud de los cuales, la actividades de la administración pública se presumen legítimas, salvo declaración judicial en contrario y de conformidad con el art. 32-I, producen efectos desde la fecha de notificación o publicación y de acuerdo al art. 55-I de la citada Ley, las resoluciones definitivas de la administración, serán ejecutivas y podrá proceder a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes para cada caso; por lo que los actos de la AJAM se constituyen en actos administrativos que fueron emitidos en apego a la normativa legal vigente, respaldado por lo expresado en la S.C. N° 0107/2003 de 10 de noviembre; consiguientemente, están habilitados para el ejercicio de la potestad ejecutora, como ocurrió con lo dispuesto sobre la ATE "San Miguel", que dio pleno cumplimiento a la parte final del art. 5 de la Ley N° 403, razonamiento respaldado por la S.C.P. N° 1098/2015-S1 de 5 de noviembre; consiguientemente, el proceso de reversión de derecho minero de la ATE "San Miguel", se encuentra firme al haberse agotado la vía administrativa con la sustanciación de los recursos de revocatoria y jerárquico, por lo tanto se presume legal y legítimo el acto administrativo de reversión de derecho minero, mientras no exista una resolución judicial en contrario; de ahí que, la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/11/2019 impugnada, efectuó una correcta valoración de los antecedentes y aplicación de disposiciones legales al establecer que la Resolución de Reversión es de cumplimiento obligatorio y su ejecución no puede estar supeditada a la emisión de una sentencia en la vía judicial, lo que demuestra que en ningún momento se limitó el derecho a la defensa de la empresa demandante.

Si bien existe una excepción a la ejecución del acto administrativo, esta deberá ser por razones de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante, lo que no aconteció en el caso; conforme estableció el A.S. N° 126/2015 de 24 de marzo, de donde se extrae que la suspensión de la ejecución de un acto administrativo es una facultad potestativa pero no imperativa de la autoridad administrativa.

Respecto a la solicitud de nulidad de la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/64/2018, refirió que la resolución de recurso de revocatoria, estableció que no existía causal alguna para su nulidad, de conformidad al art. 35- I de la Ley N° 2341; en ese sentido, ambas Resoluciones estuvieron enmarcadas en el principio de legalidad establecido en el art. 4 inc. c) de la Ley N° 2341.

Petitorio

Solicitó que se declare improbadamente la demanda, en todas sus partes, con costas.

Autos para sentencia

Con todo lo obrado, sin que las partes hubieran hecho uso de su derecho a la réplica y dúplica, a fs. 190, se decretó Autos para Sentencia.

### III.- ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i.- El 18 de julio de 2017, mediante Formulario AD-03.1, la Empresa Minera San Lucas S.A., efectuó la solicitud de Adecuación de su Derecho Minero del área denominada "San Miguel", con código único 7101, en el Primer Grupo - Adecuación Rápida, de acuerdo al cronograma establecido en el anexo del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, aprobado por R.M. N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

ii.- Mediante providencia de 31 de julio de 2017, previa revisión de la documentación adjunta, la Dirección departamental de Oruro de la AJAM, dispuso la prosecución del Trámite de Adecuación de Derecho Minero en el Tercer Grupo - Adecuación regular, toda vez que el solicitante no cumplió con la presentación plena de los requisitos señalados en el mencionado Reglamento.

iii.- De la publicación de la Gaceta Nacional Minera especial, el 19 de septiembre de 2017, se estableció que el derecho minero del área denominada "San Miguel", se encontraba reclasificado en el Tercer Grupo - Adecuación regular, cuyo plazo para la presentación correspondía el 14 de febrero al 13 de agosto de 2018; dentro del plazo señalado, Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación legal de la empresa minera San Lucas S.A., el 9 de agosto de 2018, efectuó la solicitud de adecuación de derecho minero del área señalada.

iv.- Previa la revisión de la documentación adjunta, mediante providencia de 28 de agosto de 2018, se observaron los requisitos, otorgándose el plazo de 30 días hábiles para que el solicitante subsane las mismas; solicitando en 4 y 7 de noviembre, la ampliación de dicho plazo.

v.- La Dirección Nacional, mediante nota interna AJAM/DJU/DIR/NI/LVF/12/2018, remitió el detalle de los trámites de Reversión de Derechos Mineros, estables en sede administrativa, entre ellos, la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/69/2017 de 8 de mayo, que resolvió revertir a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, la ATE "San Miguel", de 19 hectáreas, ubicadas en el ex cantón Antequera de la provincia Poopó del departamento de Oruro, cuyo titular era la Empresa Minera San Lucas S.A., por inexistencia de actividades mineras en la misma y en función del carácter estratégico y utilidad pública de los recursos naturales.

vi.- En mérito a lo anterior, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/64/2018 de 22 de noviembre, que resolvió: DENEGAR la solicitud de adecuación de Derecho Minero, signada con el trámite AJAMD-OR-ADEC-183/2018, presentado el 9 de agosto de 2019 por Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación de la Empresa Minera San Lucas S.A., del área denominada "San Miguel", en cumplimiento a lo establecido en el art. 51-11 de la Ley N° 2341; DISPONER la anulación del cargo de recepción de 9 de agosto de 2018; asimismo, ORDENAR el consiguiente archivo de obrados.

vii.- Impugnada dicha Resolución, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR- DD/RRR/11/2019 de 10 de enero que resolvió: RECHAZAR el recurso de revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas S.A., contra la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/64/2018, que dispuso DENEGAR la solicitud de Adecuación del área "San Miguel" y en su mérito, CONFIRMAR en todas sus partes, dicho acto administrativo.

viii.- En instancia jerárquica, promovida por la Empresa Minera San Lucas S.A., la AJAM emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/20/2019 de 14 de marzo, que resolvió: RECHAZAR el recurso jerárquico referido; en consecuencia, confirmar la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR- DD/RRR/11/2019

ix.- Contra esta determinación se promovió proceso contencioso administrativo que se resuelve en esta sentencia.

### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Conforme lo planteado, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: 1) Si la Resolución Jerárquica vulneró el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley y buena fe, al no considerar que las resoluciones administrativas emitidas en el caso, no tenían la calidad de cosa juzgada en mérito a estar pendiente la sentencia en una demanda contenciosa administrativa; 2) si se vulneró el debido proceso en sus elementos derecho a la defensa, motivación, fundamentación y falta de valoración de la prueba; y, 3) Si se vulneró el procedimiento administrativo por falta de requisito esencial en la resolución que se impugna.

### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa.

El derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E. constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las Leyes preexistentes, para materializar la justicia en base a la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119- I de la C.P.E.

El debido proceso tiene tres perspectivas, de un lado se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o especiales; y por último, es un principio procesal, que regula el trámite de los procesos, cuyos elementos configurativos han sido determinado por la vasta jurisprudencia constitucional, que a través de la S.C. N° 1057/2011 -R de 1 de julio, ha establecido que: “De acuerdo a lo establecido por la Constitución Política del Estado y los Pactos Internacionales, se puede establecer el siguiente contenido de la garantía del debido proceso: a) Derecho a la defensa; b) Derecho al juez natural; c) Derecho a ser asistido por un traductor o intérprete; d) Derecho a un proceso público; e) Derecho a la conclusión del proceso dentro de un plazo razonable; f) Derecho a recurrir; g) Derecho a la legalidad de la prueba; h) Derecho a la igualdad procesal de las partes; i) Derecho a no declarar contra sí mismo y a no confesarse culpable; j) Derecho a la congruencia entre acusación y condena; k) La garantía del non bis in idem; l) Derecho a la valoración razonable de la prueba; ll) Derecho a la comunicación previa de la acusación; m) Concesión al inculcado del tiempo y los medios para su defensa; n) Derecho a la comunicación privada con su defensor; y, o) Derecho a que el Estado le otorgue un defensor proporcionado por el Estado cuando el imputado no tuviere medios o no nombrare un defensor particular.”.

La C.P.E., en su art. 232, establece como uno de los principios que rigen el ejercicio de la Administración Pública en Solvía, precisamente el principio de legalidad, y por su parte el art. 4 inc. c) de la L.P.A., señala que “La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, (...)”, premisa a partir de la cual sus actuaciones se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.

Esta especial vinculación a la Ley por parte de la Administración, se ha conceptuado por la doctrina como vinculación positiva, frente a la vinculación negativa que correspondería a los ciudadanos y, en general, a los sujetos privados, en virtud de la cual, éstos pueden hacer todo aquello que la Ley no les prohíbe; en tanto que, la Administración, necesita una habilitación legal para adoptar una actuación determinada; es decir, puede hacer únicamente aquello que la Ley le permite. Así, el principio de legalidad implica que los actos y comportamientos de la Administración, deben estar justificados en una Ley previa, encontrándose sometida en primer lugar a la Constitución Política del Estado y luego al resto del ordenamiento jurídico y a las normas reglamentarias emanadas de la propia Administración, conforme determina el art. 410 de la C.P.E.

El derecho de acceso a la justicia, conocido también como tutela judicial efectiva, se encuentra estrechamente vinculado con el principio de gratuidad, dado que garantiza la efectiva participación o intervención de las partes en la formación, emisión e impugnación de los actos administrativos. El indicado derecho tiene por finalidad permitir que toda persona sea protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, este derecho fundamental está debidamente reconocido por el art. 115-I de nuestra C.P.E., en el que textualmente sostiene que: Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

En ese entendido, con la finalidad de resguardar derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso o procedimiento judicial o administrativo, la Constitución Política del Estado, establece el principio de impugnación en el art. 180-11, al disponer: “Se garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales”, que implica que, todo procedimiento en el ámbito privado o público, debe prever un mecanismo para recurrir del acto o resolución que se considere lesivo a un derecho o interés legítimo de alguna de las partes a objeto que se restablezca o repare el acto ilegal u omisión indebida, demandado como agravio, en que hubiere incurrido la autoridad pública o privada. El debido proceso como instituto jurídico que garantiza el respeto de derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso, contiene entre sus elementos al derecho de impugnación como un medio de defensa.

Por lo que, a través de la impugnación de un acto judicial o administrativo, se pretende la modificación, revocación o sustitución, por considerar que ocasionó un agravio a un derecho o interés legítimo.

En materia administrativa, el fundamento de la impugnabilidad, sostiene Agustín Gordillo, se encuentra en: “A más de las características enunciadas cabe agregar, a nuestro juicio, la de la indispensable impugnabilidad del acto, en este caso tanto de los actos de gravamen como favorables o ampliatorios de derechos. En efecto, es ínsito a su calidad de acto productor de efectos jurídicos directos, que tales efectos puedan ser controvertidos por el interesado mediante la interposición de recursos administrativos o judiciales. El acto en sí mismo “irrecurrible” no existe en un Estado de Derecho, salvo la sentencia judicial que con autoridad de cosa juzgada cierra definitivamente una cuestión. Si se reconoce al acto administrativo presunción de legitimidad, exigibilidad e incluso ejecutoriedad en algunos casos, esas potestades deben ir acompañadas de los medios para que el individuo pueda cuestionar y discutir eficazmente la validez o el mérito del acto que lo perjudica. Desde un punto de vista positivo, cabe también recordar que es parte de la garantía constitucional de la defensa en juicio de la persona y de los derechos (art. 18) el poder

defenderse tanto en sede administrativa como judicial de los actos que lesionan su persona o sus derechos. La impugnabilidad se da ante la propia administración y especialmente ante el Poder Judicial, con recurso en algunos casos a instancias supranacionales o internacionales"; donde resulta que la impugnación de un acto -en este caso administrativo- se constituye en un medio de defensa contra la administración que viene a ser el Estado.

En ese entendido, corresponde recordar que el acto administrativo, contiene caracteres como: La legitimidad que hace a la presunción de su validez; la exigibilidad relativa a su obligatoriedad; la ejecutoriedad dado que su ejecución se encuentra a cargo de la propia administración; y la estabilidad, que implica la prohibición, en sede administrativa, de revocación del acto una vez notificado al administrado {arts. 48 al 51 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo (R.L.P.A.)}.

Si bien es cierto que, dentro de los caracteres descritos, no se encuentra la impugnabilidad; empero, ello no significa de manera alguna que el acto administrativo no sea recurrible, dado que la impugnación viene a constituirse en un medio de defensa de los derechos del administrado frente a la administración y por ende efectivizar el debido proceso como garantía, previsto en la Constitución Política del Estado.

Ahora bien, en el caso de autos, el demandante denunció la inobservancia del debido proceso y del principio de control judicial, argumentando que la AJAM, incumplió el art. 4 de la Ley N° 2341, porque refiere que los actos administrativos definitivos como la Resolución de Reversión, pueden ser revisados en una vía distinta a la administrativa; es decir la vía jurisdiccional, por lo que, no se le otorgaría la calidad de cosa juzgada a los actos administrativos definitivos como la resolución antes mencionada, más aun cuando existe un proceso contencioso administrativo, en el que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión de la ATE "San Miguel", faltando la resolución que confirme dicha decisión administrativa, por lo que la Empresa Minera San Lucas aun no hubiera perdido el derecho pre constituido sobre la misma.

Al respecto el art. 4 de la Ley N° 2341, señala: "La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: c) Principio de Sometimiento Pleno a la Ley: La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; e) Principio de buena fe: En la relación de los particulares con la Administración Pública se presume el principio de buena fe. La confianza, la cooperación y la lealtad en la actuación de los servidores públicos y de los ciudadanos, orientaran el procedimiento administrativo; g) Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario; i) "Principio de control judicial: El Poder Judicial, controlara la actividad de la Administración Pública conforme a la constitución Política del Estado y las norma legales aplicables."

En el caso particular, la empresa demandante refiere que se hubiera vulnerado el inc. i) de la referida norma; al respecto, corresponde señalar que evidentemente todos los actos de la administración pública pueden ser revisables por la jurisdicción judicial, si así dispone la normativa especial; al efecto, el art. 69 de la Ley N° 2341, dispone: "La vía administrativa quedara agotada en los casos siguientes: a) cuando se trate de resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos interpuestos", concordante con el art. 70, de la referida Ley, que señala: "(Proceso Contencioso Administrativo). Resuelto el Recurso Jerárquico, el interesado podrá acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo ante la Corte Suprema de Justicia", consecuentemente, se establece la recurribilidad de las resoluciones administrativas en la vía jurisdiccional.

En tal sentido, resulta necesario establecer cuál el objeto o naturaleza jurídica de un proceso contencioso administrativo, que consiste en realizar un control judicial de legalidad de los actos administrativos a través de un órgano independiente, imparcial y especializado, que revisa el acto administrativo cuestionado mediante un procedimiento contradictorio, a los fines de garantizar los derechos subjetivos e intereses legítimos de los administrados; proceso que se encuentra regulado en el art. 778 del Código de Procedimiento Civil de 1975 (Cód. Pdto. Civ.-1975), vigente por permisón expresa de la Disposición Final Tercera del Código Procesal Civil (Cód. Proc. Civ.-2013).

En el caso de autos, de los antecedentes, se tiene que, a fs. 246 a 240 (foliación inversa, del Anexo 1), cursa memorial de recurso revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas, que en el Otrosí 1ro., presenta como prueba documental fotocopia simple de la provisión citatoria de una demanda contenciosa administrativa del proceso seguido por la referida Empresa contra el Ministerio de Minería y Metalurgia, en el que la AJAM fue notificada como tercero interesado; asimismo de fs. 238 a 221, cursa las fotocopias simples de la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por el demandante contra la institución señalada, solicitando la nulidad de la Resolución Jerárquica N° 292/2017 de 12 de diciembre y su Resolución Complementaria de 26 de diciembre de 2017, dentro el Proceso de Reversión de la Autorización Transitoria Especial ATE "San Miguel"; demanda que fue admitida por esta Sala Social Primera, mediante Auto de 28 de febrero de 2018, de fs. 217.

En ese marco, se evidencia que existe un proceso contencioso administrativo pendiente de resolución, cuya finalidad es la anulación de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 292/2017 de 12 de diciembre, que determinó la Reversión Minera de la ATE señalada, que podría ser objeto de modificación, en el supuesto de declararse probada la referida demanda; sin embargo, a criterio del Ministerio de Minería y Metalurgia, dicha Resolución es definitiva y por consiguiente ejecutable; fundamentos en base a los cuales, negó la solicitud de Adecuación de la ATE "San Miguel", mediante Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES- ADM/64/2018 de 22



de noviembre, confirmada por la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR-DD/RRR/11/2019 de 10 de enero, y posteriormente por la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/20/2019 de 14 de marzo, esta última, ahora impugnada.

Conforme lo expuesto, la determinación asumida por la Resolución Jerárquica AJAM/DJU/RRJ/20/2019, debe ser rectificadas por este Tribunal Supremo de Justicia; en el entendido que, lo planteado en la referida demanda contenciosa administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 292/2017 de 12 de diciembre, vinculada con la determinación asumida en la Resolución Jerárquica ahora impugnada y la decisión que emane de ella a través de una Sentencia, podría eventualmente, modificar la determinación impuesta; o en su caso, confirmar la misma; sin embargo, al estar sujeta a una posible modificación favorable al administrado, debe estarse a las resultas de la misma.

Por lo anterior, es preciso tomar en cuenta que, la firmeza de una resolución es entendida como la condición de definitiva que adquiere la misma por ser ya inatacable; es decir, que no existe recurso ulterior, o que existiendo, este no fue activado por el interesado, dejando precluir su derecho a impugnar; lo que no ocurrió en el caso de autos; pues, la Resolución Jerárquica que sirvió de base para la Resolución de Reversión Minera, que conllevó al rechazo de la solicitud de Adecuación de derecho minero del área denominado "San Miguel", por considerar que ya no tenía derechos adquiridos al encontrarse extinguido el derecho minero del área antes señalada, no constituía un acto firme, pues la determinación en ella asumida, era susceptible de ser MODIFICADA, ya no en sede administrativa, sino en instancia jurisdiccional, como en el caso de autos, conforme establece el art. 70 de la L.P.A.; en ese entendido y en ejercicio de su derecho a la impugnación y la tutela judicial efectiva, está permitido al accionante, acudir a la vía contenciosa administrativa, para la revisión de la Resolución Jerárquica que le fue desfavorable, como acertadamente lo hizo; razón por la que, no puede considerarse como una resolución que tenga la calidad de firme o cosa juzgada; por cuanto, es susceptible de modificación en la vía judicial, a través del proceso contencioso administrativo.

En ese sentido resulta incorrecta la determinación asumida por la AJAM para denegar la solicitud de adecuación de derecho minero, pretendida por la Empresa Minera San Lucas; que si bien, conforme refiere la entidad demandada, el art. 55 de la L.P.A., expresa que las resoluciones definitivas de la Administración Pública, una vez notificadas tienen la calidad de resoluciones ejecutivas y podría procederse a su ejecución forzosa; empero no tiene la calidad de resoluciones ejecutorias, porque en el presente caso, se encuentra pendiente de resolución en instancia jurisdiccional, que como se puntualizó precedentemente, puede ser objeto o no de modificación, por lo que no adquirió firmeza, no correspondiendo su aplicación al caso concreto.

Conforme lo desarrollado precedentemente, se establece que la decisión asumida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), contraviene el derecho al debido proceso y defensa, en sus elementos de derecho a recurrir, acceso a la justicia y derecho a la defensa, previsto por los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., consecuentemente, corresponde acoger lo pretendido, debiendo resolverse de forma favorable conforme los argumentos vertidos.

Asimismo, habiéndose resuelto la problemática principal, ya no corresponde referirse a los demás hechos controvertidos por el demandante, por no ser preponderantes, para la resolución de la causa, al estar subsumidas al razonamiento vertido precedentemente.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia, declara PROBADA en parte la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 94 a 111, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por presentada por José María Caballero Alcocer, contra la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM) y consiguientemente, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/20/2019 de 14 de marzo, Auto AJAM/DJU/AUTO/33/2019 de 27 de marzo, Resolución de Recurso Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/11/2019 de 10 de enero y Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/64/2018 de 22 de noviembre; disponiendo que la Solicitud de Adecuación Minera quede suspendida hasta que se conozca la resolución final ejecutoriada del anterior proceso contencioso administrativo y en su oportunidad se determine lo que fuere de Ley

Devuélvase los antecedentes administrativos, una vez notificados los sujetos procesales.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.





# 241

**Javier Fernando Basta Ghetti c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de Javier Fernando Basta Ghetti contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 17, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0416/2015 de 17 de marzo, cursante de fs. 1 a 10, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 49 a 59, los antecedentes del proceso en sede administrativa; la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, el Auto Complementario N° 289 de 8 de agosto de 2016, la S.C.P. N° 048/2017-S2 de 6 de febrero, que los dejó sin efecto; la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017, la Resolución de 21 de enero de 2020 de Recurso de Queja, que dejó sin efecto dicha Sentencia; y todo lo que fue pertinente analizar:

### I. ANTECEDENTES DEL PROCESO

#### CONTENIDO DE LA DEMANDA

Javier Fernando Basta Ghetti, señaló que, los argumentos y conclusión de la AGIT expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0416/2015 de 17 de marzo, son indebidos e ilegales por no estar sometidos al ordenamiento jurídico tributario; en consecuencia, la resolución emitida, lesiona sus intereses e infringe y vulnera los preceptos legales, por que confirmó la Resolución Determinativa (R.D.) N° 17- 000504 de 11 de agosto de 2014, en base a una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción de las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009; argumentando además, lo siguiente:

a) Indebido e ilegal rechazo de la prescripción solicitada; al respecto señala que la Resolución Jerárquica negó la resolución de prescripción de los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009 en aplicación de los art. 59 y 60. de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003), resolviendo que:

1.- La Resolución Jerárquica, menciona que la Autoridad de Impugnación Tributaria (ATT), no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, posición que no se demandó; sin embargo, si se demandó que la aplicación de las normas legales sea realizada en cumplimiento a lo previsto en el art. 410 de la C.P.E., norma que la, AIT tenía la obligación de aplicar.

Por otra parte, señaló que la AGIT de manera indebida e ilegal, aplicó retroactivamente, los arts. 59 y 60 de Cód. Trib.-2003, modificados por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que establecen que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán en seis (6) años en la gestión 2014 y siete (7) años para la gestión en curso; por este motivo consideró erróneamente que el procedimiento de verificación realizado por el SIN en las gestiones 2013 y 2014 a los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, fue realizado dentro del plazo legal para hacerlo.

Asimismo, señaló que la AGIT de manera indebida e ilegal, aplicó retroactivamente las modificaciones realizadas al Cód. Trib.-2003 en la gestión 2012 a hechos acaecidos en la gestión 2009, desconociendo la prohibición de la aplicación retroactiva prevista en el art. 123 de la C.P.E. e incluso la prohibición prevista en el art. 150 del Cód. Trib.-2003, que prohíbe la retroactividad de las normas tributarias salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas, término de prescripción más breves o de cualquier forma beneficien al sujeto pasivo.,

2.- Que de manera absurda, la AGIT sustentó la aplicación retroactiva del art. 59 del Cod. Trib. B.-2003, señalando que al no establecer dicha norma que el término de la prescripción (7 años) para la gestión 2015 sea para las obligaciones cuyo vencimiento hubiese ocurrido el año 2015; se debe entender que, se refiere a que las facultades de la Administración Tributaria el 2015, se ampliaron a 7 años hacia atrás, vale decir hasta el 2008, es decir según el criterio de la AGIT, demostró error en los plazos de prescripción considerados en la Resolución Jerárquica; y adicionalmente, porque utilizó una normativa pública en la gestión 2012, para hechos acaecidos en 2009, situación indebida.

Por otro lado, la Resolución Jerárquica desconoció la prelación normativa prevista en el art. 410 de la C.P.E. y la prohibición de aplicación retroactiva legislada en el art. 123 de la Norma Suprema y el art. 150 del Cód. Trib.-2003; normas que de forma

categoría prohíben la retroactividad de la normativa legal, salvo en casos identificados expresamente en estos artículos y que de ninguna manera se dan en el art. 59 de la Ley N° 2492, modificado.

b).- Quebrantamiento de la seguridad jurídica; al respecto señala que debe tenerse presente la importancia de la seguridad jurídica en un Estado de Derecho para lo cual citó lo señalado por Gustavo Naveira de Casanova, en el Tratado de Tributación dirigido por Horacio García Belaunde y Naveira de Casanova, en la obra citada, en derecho tributario.

Manifestó, que al momento de dar cumplimiento con las obligaciones tributarias de la gestión 2009, las reglas de la prescripción establecen que dicha gestión prescribiría en 4 años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo (art. 60 de la Ley N° 2492), vale decir, que iniciaba el 1 de enero de 2010 y vencía el 31 de diciembre de 2014, que esta regla estaba vigente a momento del cumplimiento de la obligación tributaria de la gestión 2009 y debía ser aplicada, por que aplicar las Leyes Nos. 291 y 317 a periodos anteriores al año 2012, implica modificar las consecuencias jurídico- tributarias de las acciones realizadas durante la gestión 2009 y en definitiva, aplicar retroactivamente dicha Ley.

Asimismo, señaló que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la plena realización de la persona y del desarrollo de la actividad económica. También establece que los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes y que con la confirmación de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 740/2014 de 22 de diciembre y en consecuencia la R.D. N° 17- 000504-14 de 11 de agosto de 2014, realizada por la AGIT, se dio aplicación retroactiva a una norma que no tiene condiciones para serlo, violentando el principio de seguridad jurídica y certidumbre.

Petitorio

Concluyó solidando, se declare probada la demanda y en consecuencia prescritas las facultades del SIN por hechos acaecidos en los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

## II.- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 49 a 55, la AGIT, por intermedio de su representante, contestó negativamente la demanda, señalando, en síntesis, los siguientes extremos:

Sobre la prescripción citó y transcribió lo señalado por MARTÍN, José María. Derecho Tributario General y Cabanellas, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual; asimismo, establece que el art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben en 4 años para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributo; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas y; 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Según el art. 60 del citado cuerpo legal tributario, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Por otra parte, señaló que los arts. 61 y 62 de la Ley. N° 2492, prevén que el curso de la prescripción se interrumpe con la notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de Facilidades de Pago, y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses, así como por la interposición de Recursos Administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, la suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y, se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

Por otra parte, estableció que a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, se modificaron los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, mediante Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, y su Disposición derogatoria Primera se derogó el parág. I del art. 59 de la Ley N° 2492, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, y a través de Disposición Adicional Décimo Segunda se modificó el art. 60 de la Ley N° 2492. En ese entendido, en razón a las modificaciones establecidas en la Ley N° 291 y posteriormente en la Ley N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción tanto para la determinación del tributo, como para sancionar contravenciones tributarias se inicia el primer día hábil del año siguiente.

Señaló, que la AIT como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del Cód. Trib., no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que, por imperio de lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de junio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles; consecuentemente, de la lectura del texto actual del art. 59 modificado de la Ley N° 2492, se tiene que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, correspondiente al RC-IVA de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

Asimismo, es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la Ley N° 317, se encuentran vigentes; y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 7 años se aplicará en la gestión en curso, en el presente caso, se evidencia que la Administración Tributaria, el 16 de septiembre de 2013, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con

la Orden de Verificación N° 00130VI16164, por el que se le comunicó que será sujeto de un proceso de determinación bajo la modalidad Operativo Especifico Crédito Fiscal de 2009; posteriormente se tiene que el 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo, y finalmente el 25 de agosto de 2014 notificó la R.D. N° 17-000504-14 y que en el presente caso, para la gestión 2009 el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2010, por lo que habiendo sido notificada la R.D. el 25 de agosto de 2014, fue dentro del plazo previsto para la determinación de la misma; en ese sentido al haberse establecido que se suscitaron causales de interrupción al cómputo de prescripción, queda claro que la acción de la Administración Tributaria para el cobro se encuentra vigente al haberse determinado que no transcurrió el plazo de prescripción establecido legalmente.

Por otra parte, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho que expone la demanda, y los antecedentes del proceso, toda vez que como se podrá verificar, busca la revocatoria total de la Resolución Jerárquica; y en consecuencia, que se declare prescritas las facultades del SIN; empero conforme los mismos argumentos de la demanda se tiene que el sujeto pasivo ahora demandante, observó solamente una parte de los fundamentos técnico jurídicos expuestos por la AGIT en la Resolución de Recurso jerárquico no habiendo observado o impugnado los referidos en el punto xvii, xviii, xix, por lo que resulta incongruente que pretenda una revocatoria total de la Resolución Jerárquica, cuando el mismo está convalidando y aceptando tácitamente otra parte de la Resolución, al no haber expresado agravio alguno en el memorial de demanda sobre lo transcrito en dichos puntos, traduciéndose en una omisión que entraña conformidad con los fundamentos y la decisión de la autoridad que resolvió la misma; por lo que el tribunal no puede corregir errores u omisiones del demandante de manera ultra o extra petita, bajo el principio de convalidación y preclusión, más aún cuando conforme los antecedentes no existe ampliación o modificación de la demanda, extremo que debe tenerse presente a momento de dictar resolución.

Para sustentar todo lo mencionado, señaló doctrina y jurisprudencia, citando y transcribiendo parte de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1362/2014 de 23 de septiembre; Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre y S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo.

#### Petitorio

Solicitó declarar improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

#### Intervención del Tercero Interesado

Mediante memorial de 13 de moviente de 2015, de fs.41 a 44, se apersonó Bernardo Gumucio Bascopé, en representación de la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, en su condición de tercero interesado, quien señaló los siguientes extremos:

El contribuyente en su demanda Contenciosa Administrativa establece que la AGIT aplicó de manera ilegal retroactivamente los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, modificados por la Ley N° 291 y que dicha demanda versa sobre la prescripción de la facultad de la administración tributaria para determinar el adeudo tributario del contribuyente, fundamento que no corresponde.

El art. 59 de la Ley N° 2492, fue modificado mediante Ley N° 291, estableciendo en el par. I, un régimen de prescripción, diferenciado por gestiones y aclarando en el último párrafo, que el periodo de prescripción, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año; sin embargo, al haber sido derogado este último párrafo mediante Ley 317, se tiene que el término de prescripción en la gestión 2014 es de 6 años.

Asimismo, señaló que las modificaciones establecidas en la Ley N° 291 y posteriormente en la Ley N° 317, se establece el computo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo como para sancionar contravenciones se inicia el primer día hábil del año siguiente de la fecha de vencimiento de pago o en que se hubiera configurado la contravención.

Del art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, se tiene que el computo de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria de los periodos enero, marzo, abril y septiembre de la gestión 2009, se extiende hasta la gestión 2014, toda vez que la norma de forma imperativa establece que "Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los seis años en la gestión 2014", disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, es decir que la misma gestión 2014, tal como se preveía antes de la notificación efectuada por la Ley N° 317.

En ese entendido señaló que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de prescripción realizadas por la Ley N°317 se encuentran vigentes y en virtud a las mismas se establece que las facultades de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones por contravenciones, en la gestión 2014 es de 5 años, cuyo computo se inicia el primer día hábil del año siguiente de verificado el hecho.

Por último, expresó que de lo expuesto se evidencia que las facultades de la administración tributaria no se encuentran prescritas, porque se cumplió lo previsto en la normativa tributaria previamente señalada, respecto de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos y determinar la deuda tributaria, por lo que no existe la presunción del recurrente de una supuesta prescripción.

## Petitorio

Solicitó que se declare improbada la demanda Contenciosa Administrativa y por consiguiente se mantenga firme y subsistente la R.D. N° 17-000504.13 de 11 de agosto de 2014.

## Réplica y Dúplica

En la réplica y dúplica formulada por las partes, se reiteraron argumentos referidos.

## Decreto de Autos

Con todo lo obrado, estando cumplidas todas las formalidades, a fs. 396, se decretó Autos para Sentencia.

## ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

. El 16 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la Orden de Verificación 00130VI16164, por la que se comunicó el inicio de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, las que fueron observadas en el Anexo adjunto con los N° 2522, 7515, 7598, 3021, 15064, 137, 8205 y 8409, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, con el respectivo Detalle de Diferencias, solicitándole que en el plazo de cinco días presente sus descargos o efectúe el pago.

. El 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/00416/2014 de 6 de junio, en la que señala que de la verificación al RC-IVA, de los Periodos Fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, establece una deuda tributaria por un total de 17.483.92 UFV; así como la Omisión de Pago, sancionando la conducta del contribuyente con el 100% del Tributo Omitido; otorgándole el plazo de 30 días a partir de su notificación para que formule descargos y presente pruebas al efecto.

. El 28 de julio de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó descargos solicitando la revocatoria de la deuda tributaria por prescripción y en base a ello, pidió se declare la inexistencia de la deuda tributaria.

. El 25 de agosto de 2014, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la R.D. N° 47-000504-14, que determinó las obligaciones impositivas del contribuyente, en un total de 16,713.95 UFV, correspondientes al Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por Omisión de Pago correspondientes a los periodos fiscales abril, septiembre y octubre de 2009.

. El 13 de septiembre de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó Recurso de Alzada contra la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, la que una vez compulsada emitió la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/R.A. 0740/2014 de 22 de diciembre, que resolvió CONFIRMAR la Resolución Determinativa señalada.

. El 14 de enero de 2015, Javier Fernando Basta Ghetti, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/R.A. 0740/2014 de 22 de diciembre, mereciendo la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ- 0416/2015 de 17 de marzo, que CONFIRMÓ la Resolución impugnada; manteniéndose firme y subsistente la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014.

. Mediante Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, declaró PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

. Por Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016, el Juzgado 8° Público de Familia del Departamento de Santa Cruz, actuando como Tribunal de Garantías, declaró IMPROCEDENTE la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por la Agencia GRACO Santa Cruz del SIN.

. El Tribunal Constitucional Plurinacional mediante S.C.P N° 0048/2017-S2 de 6 de febrero, REVOCÓ la Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016; en consecuencia, CONCEDIÓ la tutela solicitada, y dejó sin efecto la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, disponiendo que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia emita nueva sentencia.

. En cumplimiento de la Sentencia Constitucional Plurinacional indicada, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, emitió la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017, que declaró PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 17; dejándose sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo y consecuentemente, la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto.

. Ante la interposición del Recurso de queja, por parte de la GRACO Santa Cruz del SIN, por presunto incumplimiento de la S.C.P. N° 48/2017-S2 de 6 de febrero, que resolvió la Acción de Amparo Constitucional interpuesta contra la Sentencia N° 47 de



16 de junio, la Juez 5° Partido de Familia de Santa Cruz, constituida en Tribunal de Garantías, emitió el Auto N° 16/2020 de 21 de enero, que declaró ha lugar el referido recurso, a objeto de que se fundamente conforme manda la S.C.P. N° 0048/2017- S2, dejando sin efecto la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017.

. En cumplimiento del Auto referido, se emite la presente Sentencia.

#### PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que la controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa legal respecto a la prescripción y si la acción de la Administración Tributaria respecto a las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria del Crédito Fiscal IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se encuentra prescrita.

#### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteado como está el objeto de la controversia, corresponde hacer referencia al instituto de la prescripción y sus requisitos y formalidades, toda vez que, del cumplimiento de los mismos, se podrá afirmar si se produjo la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación Tributaria correspondiente al RC-IVA, de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

Doctrinalmente, la prescripción está considerada "...entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ellas; es decir, la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella" (MARTIN José María, Derecho Tributario General, 28 edición, pag.189)

Por otro lado, la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, ha señalado en la Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre, que de acuerdo a la doctrina, la prescripción 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)".

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Respecto a la extinción de la facultad de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, es pertinente inicialmente establecer la norma aplicable al caso, para posteriormente, en base a ella, establecer si la referida facultad, prescribió al momento de la solicitud efectuada por el interesado. En ese entendido, al emerger la problemática del caso presente, de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, corresponde aplicar la Ley N° 2492, sin las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, ni las introducidas posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012; pues, para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos acontecidos; en ese entendido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar los principios tempus comici delicti, aplicando la norma vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria y el tempus regis actum, que viene a significar que los actos jurídicos se someten a las normas procesales en cuya vigencia se realizan; es decir, sin importar que la fase de ejecución tributaria se hubiese iniciado en vigencia de la citada Ley N° 291; toda vez que, los hechos generadores del procedimiento de sanción por Tributo Omitido, se generaron en la gestión 2009, en vigencia del Código Tributario Boliviano; por lo que, corresponde su aplicación en todo el procedimiento hasta su conclusión, pues la fase de ejecución resulta ser una emergencia o continuación de la fase determinativa.

En ese entendido, el art. 150 del referido Cód. Trib. prevé que: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable" en concordancia con el principio y garantía constitucional de irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.



Razonamiento coherente con la S.C.P. N° 1169/2016-S3 de 26 de octubre que estableció: “Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la C.P.E. y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada S.C.P. N° 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del Cód. Trib., que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable”.

A mayor abundamiento, corresponde precisar que las disposiciones legales en materia tributaria emitidas por el Estado, que establecen términos de prescripción más largos o regulan la imprescriptibilidad de ciertos derechos de la Administración Tributaria, al constituirse en una norma menos favorable para el contribuyente, se entiende que, en el marco de la excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, prevista por el art. 123 de la C.P.E., estas disposiciones legales no están sujetas a las excepciones al principio de irretroactividad antes referido, que para el caso implica una aplicación ultractiva de la norma modificada (art. 59 de la Ley N° 2492), debido a que el acto acontece en un momento determinado del tiempo, circunstancia que, hace que se someta a las normas vigentes al momento en que se inició el cómputo de la prescripción y nació el derecho de la entidad fiscal para efectuar el cobro de la acreencia, basado en el título ejecutivo, de tal manera que se aplique la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexista otra norma (nueva) en el mismo tiempo en que se realizan las actividades de ejecución (que no es el caso); más aún, cuando la nueva norma promulgada, es menos favorable a la vigente, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición.

En consecuencia, las modificaciones determinadas por las Leyes Nos. 291 y 317, al régimen de las prescripciones previstas en los parágrafos I y II del art. 59 del Cód. Trib.-2003, estableciendo términos de prescripción más extensos que los previstos en el referido Código, no puede ser aplicadas al caso de examen por ser posteriores al momento del hecho generador.

Con ese preámbulo, en materia tributaria, el instituto de la prescripción es plenamente aplicable tanto para la acción o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, para imponer sanciones y para la ejecución tributaria; teniendo como efecto extinguir la obligación tributaria, conforme ha sido regulado por el Código Tributario Boliviano; así, en el artículo 159 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, se establece que la potestad para ejercer la acción por contravenciones tributarias y ejecutar las sanciones se extingue -entre otras- por prescripción.

El art. 59 del referido Código, sin modificaciones, prevé: “I. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar i a deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria (...) III. El término para ejecutarlas sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”.

Por su parte, el art. 60 del mismo cuerpo normativo, sin modificaciones, respecto al cómputo de la prescripción, establece/ “I. Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución Tributaria”.

Por otro lado, el art. 61 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, establece como causales de interrupción de la prescripción: “a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, y b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción”, previsión concordante con el art. 154 del mismo cuerpo normativo sin modificaciones, que establece: “I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo”.

Expuesta la norma pertinente y subsumiendo estos preceptos al caso de autos y lo alegado en la demanda, contestación y apersonamiento del tercero interesado, ingresando al análisis de la determinación asumida por la entidad demandada, para verificar si esta se enmarca en la norma aplicable al caso, es pertinente revisar la solicitud de prescripción realizada por el contribuyente, a fin de establecer si la obligación tributaria, se encontraba prescrita a la fecha de solicitud efectuada.

En ese entendido, se tiene que, el 16 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la Orden de Verificación 00130V116164, por la que se comunicó el inicio de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y

octubre de 2009. Posteriormente, el 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/00416/2014 de 6 de junio, en la que señala que de la verificación al RC-IVA, de los periodos fiscales señalados, se estableció una deuda tributaria por un total de 17.483.92 UFV; así como la Omisión de Pago, sancionando la conducta del contribuyente con el 100% del Tributo Omitido; otorgándole el plazo de 30 días a partir de su notificación para que formule descargos y presente pruebas al efecto. El 28 de julio de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó descargos solicitando la revocatoria de la deuda tributaria por prescripción; y en base a ello, se declare la inexistencia de la deuda tributaria.

Por otro lado, según informan los antecedentes procesales, el 25 de agosto de 2014, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la R.D. N° 17-000504-14, que resolvió determinar las obligaciones impositivas del contribuyente, con un total de 16.713.95 UFV, correspondientes al Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por Omisión de Pago correspondientes a los periodos fiscales abril, septiembre y octubre de 2009.

Ahora bien, tomando en cuenta lo establecido respecto al momento que debe considerarse como inicio para el cómputo de la prescripción y aplicando lo establecido en el art. 60 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, en cuanto a que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo; dado que en el caso, el periodo fiscalizado es 2009; el plazo de 4 años, debe computarse desde el 1 de enero de 2009, siendo así que dicho termino concluyó el 31 de enero de 2013.

En el caso presente, los reparos encontrados por la Administración Tributaria corresponden al periodo fiscalizado de 2009; y siendo así, el plazo para la Administración para fiscalizar vencía a los cuatro años computables a partir del 1 de enero de 2010, esto es, el 31 de diciembre de 2013. Consiguientemente, al haberse expedido la Resolución Determinativa el 25 de agosto de 2014, se advierte que la misma fue expedida luego de haber prescrito, no habiéndose generado en ese ínterin, ningún acto administrativo, que interrumpa o suspenda el curso de la prescripción.

Al respecto, el art. 61 de la Ley N° 2492, establece de manera taxativa que el curso de la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, previsión concordante con lo establecido por el art. 154 del mismo cuerpo normativo que establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

Así establecido el cómputo de la prescripción en el caso de autos, conforme establece la Ley N° 2492, debe señalarse que la entidad demandante, equivocó su criterio al pretender que el mencionado cómputo se efectúe en base a las modificaciones introducidas por la Ley N° 317 (7 años). Lo anterior, responde al principio de seguridad jurídica que en el fondo, es la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos; pues de lo contrario, el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si la Administración Aduanera iniciaría el cómputo de la prescripción desde el momento que creyere conveniente según su criterio, manteniéndose este en el tiempo de manera indefinida, aspecto que se prevé en la norma puesto que la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, toda vez que la imposición de la sanción o su ejecución, no puede estar supeditada a discrecionalidad del sujeto pasivo, siendo importante más bien destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la Administración Tributaria, contraria al art. 232 de la C.P.E.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0416/2015 de 17 de marzo, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante se ha operado en el marco y aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 17, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), dejándose sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo de fs. 1 a 10; y consecuentemente, la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, declarándose prescrita la facultad de fiscalización y determinación de la deuda tributaria, respecto del RC-IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 242

**Teodora Villanueva Marca c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de Teodora Villanueva Marca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 32 a 44, subsanada de fs. 49 a 50, interpuesta por Teodora Villanueva Marca, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0324/2019 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 139 a 150, la intervención del tercero interesado de fs. 131 a 136, el decreto de Autos para Sentencia de fs. 155; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y todo cuanto fue pertinente analizar.

### I. ANTECEDENTES PROCESALES

#### CONTENIDO DE LA DEMANDA

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

1.- Refirió que su persona presentó documentación legal que respalda su mercadería; empero, tanto los funcionarios de la Aduana como la AGIT, hicieron una mala compulsión de los mismos, puesto que, en la Declaración única de Importación (DUI), existe un casillero donde indica la declaración de procedencia; empero, muchos productos no describen el país de procedencia, como es el caso; de ahí que, bajo el principio de buena fe, declaró como país de procedencia China, (porque además su proveedor chileno importa la mercadería de China) y fue aceptado por los funcionarios de la Aduana; de lo contrario, sin la declaración de procedencia en la DUI, dicho documento no es aceptado por el sistema y la Aduana al nacionalizar la mercancía, aceptó el país de procedencia declarado, porque no encontraron otra procedencia del producto; por lo que la documentación de descargo, es legal y tiene relación con el inventario emitido por la Aduana, siendo los argumentos de la Administración Aduanera, como los de la AGIT, pretextos infundados para no devolver la mercancía, respecto de la cual se pagaron tributos y fue sometida a revisión por los funcionarios del ente aduanero quienes dispusieron su levante. Por lo que este aspecto tiene que ser valorado bajo el principio de buena fe, la verdad material y conforme a las reglas de la sana crítica, según prevé el art. 81 de la Ley N° 2492

Respecto a la calidad de la tela importada alegó que, no es un requisito que deba declararse.

2.- Indicó que en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0116/2014, emitida en un caso similar, la AGIT estableció que, si bien la Aduana Nacional señaló que según la descripción expuesta en el Acta de Intervención, la mercancía no consignó ningún origen y verificada la DUI, indicaba como país de procedencia China, observación por la que la Resolución Sancionatoria, determinó que la mercancía no estaba amparada, pero no demostró que el país de procedencia consignado era diferente al señalado en la mercancía decomisada, por que la Administración Aduanera, determinó que no se consigna ningún país de origen; por lo tanto, al no haberse demostrado la diferencia existente en cuanto al origen, no correspondía el comiso de la mercadería; más aún si el recurrente en instancia de alzada, presentó prueba de reciente obtención que certificó que la mercancía era de procedencia china.

Al respecto, solicitó se tenga presente, al haber resuelto una situación similar.

3.- Con el fin de demostrar la legalidad de su mercadería, realizó un detalle describiendo la ubicación de la mercadería en la DUI's, donde -a su criterio-, se puede observar que la declaración es correcta y exacta.

#### Petitorio

Por lo expresado, solicitó "...ANULAR en su totalidad la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0324 de 1 de abril de 2019..."; consiguientemente, se disponga dejar sin efecto el comiso de la mercadería y se ordene su devolución.

#### Admisión

Por Auto de 21 de agosto, se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la entidad demandada y tercero interesado mediante comisión judicial.

## II.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 139 a 150, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, contestó negativamente la demanda, señalando que:

a) No precisa con claridad su disentimiento con lo decidido, argumentando una supuesta e inexistente contradicción de argumentos en la Resolución cuestionada, sin sustento alguno, por lo tanto, carece de carga argumentativa.

b) Respecto a la mercancía supuestamente amparada, la Administración Aduanera estableció como observación para fundamentar el comiso de la mercancía por contrabando, la falta de correspondencia entre los datos del inventario plasmado en el Acta de Intervención Contravencional con las DUI presentadas como descargo, en cuanto al origen de la mercancía; en base a ello, la instancia jerárquica se circunscribió a verificar si las diferencias establecidas por la Administración Aduanera eran evidentes, sin ingresar al análisis de otros aspectos que no fueron observados en la emisión de la Resolución Sancionatoria, aspecto que implicaría agravar la situación del sujeto pasivo, contraviniendo el art. 63-II de la Ley N° 2341.

La Administración Aduanera estableció que los ítems A-1-1, A-1-2, A-1-3, A-1-5, A-1-6, A-1-7, A-1-8 y A-1-9 no estaban amparados por no corresponder en cuanto al origen. Por otro lado, de la revisión del muestrario fotográfico de fs. 87-100, no se evidencia que la mercancía cuente con el dato de industria y/u origen, conforme se estableció en el Acta de Intervención Contravencional ORUROI-C-0890/2018 de 22 de agosto; tampoco el sujeto pasivo, solicitó inspección ocular para verificar tal situación ni presentó documentación adicional que explique o aclare por qué las mercancías no describen, en ninguna parte, que el origen sea china, como figura en las DUI C-646, C-25076 y C-1078, presentadas como descargo; por lo tanto, al no haberse demostrado que la mercancía es de industria y/u origen chino, la Administración Aduanera, consignó la mercancía en el Acta de Intervención Contravencional, conforme al alcance de todos los elementos que le permitieron identificarlos.

Consiguientemente, la instancia jerárquica, efectuó una adecuada aplicación de la normativa sustantiva aduanera al caso, siendo que el sujeto pasivo, no aportó prueba que respalde su pretensión, inobservando el art. 76 de la Ley N° 2492.

En conclusión, la mercancía comisada, no corresponde a la declarada en las señaladas DUI y su documentación soporte, incumpliendo lo establecido por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado mediante D.S. N° 25870, modificado por el art. 2-II del D.S. N° 784, que prevé que la DUI debe ser completa, correcta y exacta.

c) Citó como doctrina tributaria, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0446/2014, y como jurisprudencia, la S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001 y la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre.

### Petitorio

Solicitó que se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0324/2019 de 29 de 1 de abril.

### Intervención del tercero interesado

Por memorial de fs. 131 a 136, se apersonó Silvia Michel Lamas Flores, en representación de la Administración de Aduana Interior Oruro de la Aduana nacional, luego de una extensa relación de antecedentes y cita de normativa inherente al caso, contestó negativamente la demanda, refiriendo lo siguiente:

Tanto los argumentos como la prueba presentada por la demandante, fueron evaluados objetivamente en observancia al Manual para el Procedimiento por Contrabando Contravencional aprobado mediante RD 01-017-16 de 22 de septiembre de 2016; así consta del Informe Técnico ORUROI-SPCC-IN-0212/2018 de 7 de septiembre, que contiene el detalle de la valoración de los documentos presentados y la mercancía decomisada, encontrándose discrepancias respecto al país de origen y la descripción, respaldando de esta forma los fundamentos contenidos en la Resolución Sancionatoria ORUROI-SPCC-RC-1059/2018.

El ente aduanero, efectuó una valoración de la DUI C-646, C-25076 y C-1078, determinando que estos documentos no avalaban la legal importación de la mercancía detallada en el Acta de Intervención N° ORUROI-C 0890/2018, por ese motivo, se dispuso su comiso definitivo.

La demandante, sólo repitió afirmando que las aludidas DUI amparan su mercadería, sin desvirtuar ni explicar la diferencia entre la descripción y el país de origen y las mercancías decomisadas.

La Resolución Jerárquica a la que hace referencia la demandante, corresponde a un caso en el que la mercancía observada consiste en una silla giratoria que solo fue observada por el país de origen y en instancia de alzada el recurrente presentó una prueba de reciente obtención consistente en una certificación emitida por el proveedor, situación que no ocurre con el caso que nos ocupa toda vez que, además de la observación al origen, se observó la descripción de la mercancía.

Por lo manifestado, solicitó que se declare improbada la demanda.



### Decreto de Autos

Pese a haberse notificado a la actora para que presente réplica, incumplió esta carga procesal, por lo que al no haber nada más que tramitar, a fs. 155, se decretó Autos para Sentencia.

### ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

El 27 de abril de 2018, la Administración Aduanera, emitió el Acta de Comiso URCA ORURO 140/2018, por la entrega de mercancías en la localidad de Pasto Grande, realizada por el personal de las Fuerzas Armadas, del camión marca Volvo, con Placa de Control 625 KHG.

El 4 de julio de 2018, la Administración Aduanera, notificó por Secretaría a los presuntos autores y/o interesados con el Acta de Intervención Contravencional ORUI-C-0890/2018 de 2 de julio, que luego de realizar una relación de antecedentes, señaló que, al no haber sido identificado el conductor ni contar con la presencia del responsable, ni la documentación correspondiente, se presumió el ilícito de contrabando, previsto en el art. 181 incs. b) y f) del Cód. Trib.-2003), procediéndose al comiso preventivo y posterior traslado a depósitos aduaneros, estableciendo por el Tributo Omitido 72.197,92 UFV, otorgándole el plazo de tres días para presentar descargos.

El 9 de julio de 2018, Teodora Villanueva Marca, presentó ante la Administración Aduanera, adjuntando descargos al Acta de Intervención Contravencional ORUI-C 0890/2018, consistente en fotocopias legalizadas de las DUI C-646, C-25076 y C-10078.

El 19 de septiembre de 2018, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Teodora Villanueva Marca, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUI-SPCC-RC-1059/2018 de 14 de septiembre de 2018, que declaró probado el contrabando de la mercancía detallada en el Acta de Intervención Contravencional N° ORUI-SPCC-RC-0890/2018, conforme el art. 181 inc. b) del Cód. Trib.-2003.

Impugnada dicha determinación, la ARIT emitió la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0048/2019 de 14 de enero, que CONFIRMÓ la Resolución Sancionatoria impugnada.

Interpuesto recurso jerárquico, fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0324/2019 de 1 de abril, que CONFIRMÓ la Resolución de alzada y en consecuencia, mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUI-SPCC-RC-1059/2018.

Impugnando esta determinación Teodora Villanueva Marca, promovió proceso contencioso administrativo que se resuelve en esta Sentencia.

### PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de la demanda, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste Tribunal se encuentra referida a establecer si la internación de las mercancías comisada, fue o no respaldada debidamente en cuanto su origen; y si en ése propósito, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la decisión del Tribunal de Alzada que confirmó la contravención aduanera por contrabando de dicha mercancía, incurrió en las infracciones acusadas por el demandante.

### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Dentro ese contexto, y a los efectos de resolver la controversia planteada, el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, señala: "(Declaración de Mercancías).- La declaración de mercancías y su documentación soporte en versión digital deberán presentarse por medios informáticos; excepcionalmente, en casos debidamente justificados, la Aduana Nacional aceptará la declaración de mercancías en forma manual y la presentación física de la documentación soporte. En ambos casos, se aplicarán los procedimientos que establezca la Aduana Nacional. La Aduana Nacional a través de resolución expresa definirá las características y uso de la firma electrónica en la suscripción y presentación de la declaración de mercancías, la que surtirá todos los efectos legales. Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o despachante de aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes, b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación, c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero".

También se debe considerar el entendimiento jurisprudencial desarrollado por Sala Plena de éste Tribunal en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio, respecto al principio de verdad material, que establece: "...el principio de verdad material, que rige en los procedimientos administrativos y las resoluciones que de ellas emanen, en la acción contencioso administrativa está regida

también por el principio dispositivo, sin que ello signifique que las formas rituales no deban impedir aflorar la verdad, dado que ésta debe ser la columna vertebral de la decisión judicial. Esta verdad a momento de impartir justicia debe llegar mediante la decisión libre del accionante a través de una exposición clara de su demanda y pretensión...”.

A su vez, la S.C.P. N° 1662/2012 de 1 de octubre, define al principio procesal de verdad material, cuando precisa “...Entre los principios de la jurisdicción ordinaria consagrados en la C.P.E., en el art. 180.I, se encuentra el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales, por eso es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a /a persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derecho y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que todas las autoridades del Órgano Jurisdiccional y de otras instancias, se encuentran impelidos de dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal.”

En el contexto anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponde establecer los hechos sobre los que se circunscribieron tanto la Resolución de Recurso de Alzada, como la Resolución de Recurso Jerárquico, ahora impugnada, a cuyo efecto se tienen las siguientes consideraciones:

La Administración Aduanera, emergente de la entrega que efectuaron efectivos de la Fuerzas Armadas en la localidad de Pasto Grande a funcionarios de la Administración Tributaria, del camión con Placa de Control 626KHG, que transportaba tela en cantidades y características a determinarse, al no haberse identificado al conductor ni contar con la presencia del responsable ni con la documentación correspondiente y con base en el Acta de Intervención Contravencional ORUROI-C-0890/2018 de 22 de agosto, declaró mediante Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUROI-SPCC- RC-1059/2018, probada la comisión de Contrabando Contravencional atribuida a Teodora Villanueva Marca, disponiendo el comiso definitivo del referido camión y consiguientemente de los ítems A-1-1-, A-1-2, A-1-3, A-1-4, A-1-5, A-1-6, A-1-7, A-1-8 y A-1-9, materia de controversia sometida a juicio de este tribunal.

La Administración Tributaria, en la Resolución Sancionatoria en Contrabando ORUROI-SPCC-RC-1059/2018, de la relación de los hechos, estableció que la ahora demandante, presentó documentación de la mercancía que no se encontraba sometida a régimen alguno, por lo que infringió los requisitos establecidos en la norma aduanera vigente, por lo que su conducta se adecuaba al presupuesto legal contenido en el art. 181 inc. b) de la Ley N° 2492 e incumplido al mismo tiempo, con los requisitos para el ingreso o salida de mercancía, previstos por el art. 84 del D.S. N° 25870; toda vez que la interesada, no logró demostrar que contaba con la documentación idónea que exigen las formalidades aduaneras. De lo cual estableció que la mercancía comisada dentro del Operativo denominado “URCA ORURO 14018/2018”, no ingresó legalmente al país, por consiguiente, era indocumentada; conclusión respaldada en el Informe Técnico ORUROI-SPCC-IN 0212/2048, que evidenció que los ítems A-1-1 al A-1-9, detallado en el Acta de Inventario de la mercancía decomisada y el muestrario fotográfico, no se encontraban amparadas según el resultado del cuadro de compulsas, de acuerdo al muestrario fotográfico, reconocimiento físico y revisión de la documentación presentada como descargo, no guardando correspondencia de manera completa, correcta y exacta, como debe ser una declaración de mercancías.

Sobre éste aspecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corroborando los fundamentos de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria expresados en la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/R.A. 0048/2019 de 14 de enero, concluyó que esa mercancía no se encontraba amparada, en razón a que, conforme a las DUI C-646, C-25076 y C-1078 presentadas como descargo por parte de la ahora demandante, la descripción del origen de la mercancía no correspondía al de la mercancía.

Finalmente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, concluyó señalando que de la verificación del muestrario fotográfico, no se evidenciaba que la mercancía cuente con el dato de industria y/o origen, conforme se estableció en el Acta de Intervención Contravencional ORUROI-C-0890/2018, tampoco el sujeto pasivo solicitó la inspección ocular para verificar tal situación ni presentó documentación adicional que explique o aclare por qué las mercancías no describen en ninguna parte, que el origen sea China, como se consignó en las DUI referidas, presentadas como descargo; por ello, al no haberse demostrado que la mercancía era de origen Chino, estableció que la Aduana Nacional, consignó la mercancía en el Acta de Intervención Contravencional, conforme al alcance de todos los elementos que le permitieron identificarlos.

De ahí que la, diferencia de origen entre lo declarado en las DUI y lo decomisado, permitía concluir que la mercancía no era aquella que estaba consignada en las DUI presentadas como descargo, respecto a lo cual, la ahora demandante, no logró desvirtuar durante el proceso ni en instancia recursiva. Por ello, los ítems A-1-1-, A-1- 2, A-1-3, A-1-4, A-1-5, A-1-6, A-1-7, A-1-8 y A-1-9, no estaban amparados con la documentación presentada, al no existir relación respecto al origen de la mercancía, por lo que esta, no correspondía a la declara en las DUI y su documento soporte, incumpliendo lo establecido por el art. 101 del R.L.G.A..

En base a lo anterior y de la compulsas de antecedentes, ésta Sala concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró en el marco de la corrección, sin incurrir en infracción legal alguna, por cuanto la conclusión de la Administración Aduanera en sentido que el sujeto pasivo no presentó documentación aduanera que respalde la legal internación de dicha mercancía resulta evidente, en razón a que, como bien advierte la AGIT, el sujeto pasivo presentó como descargo las DUI C-646, C-25076 y C-1078 en las que se consigna China como lugar de origen de la mercancía; empero, que no coincide con el dato consignado en la

mercancía; por lo que, es evidente que la documentación presentada por la ahora demandante, no respalda la legal internación de dicha mercancía que fue incautada el 27 de abril de 2018 en la localidad fronteriza de Pasto Grande, Oruro, verificándose que las DUI indicadas, fueron expedidas el 10 de mayo de 2018, el 11 de noviembre de 2017 y 30 de enero de 2018, en Pasto Grande, Tambo Quemado y la Aduana Interior Oruro, respectivamente.

Advirtiéndose en mérito al principio de verdad material, que, 2 DUI son anteriores a la incautación y una posterior, que por un principio de razonabilidad, además de las inconsistencias identificadas por la Aduana Nacional y la AGIT, evidencian una imposibilidad física para que esa mercancía se encuentre nuevamente en tránsito en la indicada zona fronteriza, si supuestamente ya había sido sometida a un aforo por una Agencia Aduanera.

Consiguientemente, la conclusión de la AGIT en sentido que las DUI señaladas no amparan la legal internación de la mercancía decomisada, resulta correcta.

En cuanto a la cita de una Resolución de Recurso Jerárquico, en la que la AGIT, en un caso de similares características, habría dispuesto la devolución de la mercancía decomisada, corresponde señalar que, las resoluciones emitidas por la referida entidad de impugnación tributaria en otros casos, no constituyen para este Tribunal jurisprudencia vinculante; por el contrario, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que es de un juicio de puro derecho, se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, efectuando el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa; consiguientemente, si existen coincidencias entre un caso y otro, no corresponde ser analizado en esta instancia; máxime si este Tribunal ni siquiera conoce con exactitud los antecedentes de hecho del referido caso y por lo indicado por la propia demandante, en dicho caso, el sujeto pasivo en instancia de alzada, presentó prueba de reciente obtención que certificó que la mercancía era de procedencia China, lo que no ocurrió en el caso de autos.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, en conclusión se establece que la AGIT en la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0324/2019 de 1 de abril, analizó, interpretó y aplicó correctamente los arts. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, evidenciando este Tribunal Supremo de Justicia, que la AGIT al momento de emitir la resolución impugnada, realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 44, subsanada de fs. 49 a 50, interpuesta por Teodora Villanueva Marca, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0324/2019 de 1 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



## 243

**Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

### SENTENCIA

Emitida dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido a demanda de la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 51, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 91 a 101, la réplica de fs. 114 a 119, la dúplica de fs. 122 a 125, el decreto de Autos de fs. 126; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

#### I.- ANTECEDENTES PROCESALES

##### CONTENIDO DE LA DEMANDA

Luego de efectuar una amplia relación de los antecedentes, y transcribir los fundamentos técnico jurídicos de la Resolución impugnada, la entidad demandante manifestó lo siguiente:

a) La AGIT trata de fundamentar su decisión de anular obrados, en virtud de la Resolución del Tribunal de Garantías, emitida dentro de una acción de amparo constitucional presentada por el contribuyente, afirmando que, en el caso, se extendió el plazo de prescripción bajo una modalidad progresiva y retrospectiva, debido a que la situación de prescripción de la deuda por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones (IT Form. 400) del periodo junio de 2009, del contribuyente Sánchez Chambi Ramiro, no llegó a perfeccionarse, por las modificaciones establecidas a la Ley N° 2492, por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, en cuanto al cómputo de la prescripción; sin embargo, más adelante, tomó en cuenta los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Código Tributario (Cód. Trib.-2003), señalando que según el Tribunal Garantías que emitió el fallo que anuló la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2017, argumentando que cuando se trata de normas en perjuicio del sujeto pasivo en materia tributaria, se aplica la norma vigente al momento del hecho generador; contradiciéndose con sus propios argumentos, sin siquiera señalar jurisprudencia o normativa legal que sustente tal situación; por lo que, adolece de una debida fundamentación.

b) La autoridad demandada indicó que la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1189/2017 de 30 de octubre, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 21180048015, está fundamentada; sin embargo, contradictoriamente decidió revocar totalmente el fallo aludido, dejando sin efecto la Resolución sancionatoria mencionada, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago.

La Resolución del Tribunal de Garantías, concedió la tutela al accionante, anulando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2017, para que la AGIT emita una nueva, fundamentando legal y coherentemente su decisión respecto a la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas; empero, no le impuso declarar prescrita dicha facultad.

Citó la S.C.P. N° 0893/2014 de 14 de mayo, en cuanto a los alcances y finalidad del derecho a una resolución motivada, manifestado posteriormente que, de acuerdo a lo citado, la Resolución impugnada resulta contradictoria y no brinda convicción respecto al fallo y decisión asumida por la AGIT.

La AGIT no consideró la "retrospectividad" de la Ley (siendo este su propio argumento), que no es lo mismo que la retroactividad (que si es aplicable al caso); toda vez que las facultades para imponer sanciones, eran una "mera expectativa" para el sujeto pasivo, tomando en cuenta que la prescripción no se otorga de oficio y siendo que el aludido no solicitó su aplicación, tal expectativa no se consolidó dentro del término de prescripción de 4 años, conforme establece el art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones; siendo posteriormente modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 y la Ley N° 317 y más adelante por la Ley N° 812.

Al respecto, citó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre, que estableció la aplicación de una Ley de forma retrospectiva y la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo y concluyó señalando que la prescripción en el caso, no constituye un derecho consolidado sino una simple expectativa; por lo que, operó la regulación de la Ley N° 812, respecto a los

plazos de prescripción (8 años); por ello, la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones por Omisión de Pago del IT, del periodo junio/2009, no estarían prescritas, debido a que se notificó la Resolución Sancionatoria el año 2017, dentro de los 8 años con los que contaba la Administración Tributaria.

Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018 de 5 de noviembre y en consecuencia se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 211800482015.

## II.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Luego de haberse admitido la demanda contenciosa administrativa por este Tribunal, por Auto de 8 de noviembre de 2019, previa la citación correspondiente, por memorial de fs. 91 a 101, la AGIT luego de referir que la demanda no cumplía con los presupuestos esenciales propios de un proceso contencioso administrativo, aspecto que constituía en un impedimento para que el Tribunal Supremo de Justicia, ingrese al fondo de la acción, dado que no puede suplir la carencia argumentativa; contestó negativamente a la demanda señalando:

1.- Respecto a la prescripción, la entidad demandante sólo expresó generalidades sin sustento, por lo que solicitó se tome en cuenta la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

En base a aquella incongruente y abstracta postura, infructuosamente reiteró la no prescripción, citando normativa inaplicable a la causa, siendo que la norma jurídica que se aplicó para resolver la controversia, fue la Ley N° 2492, sin modificaciones; razonamiento que se estableció en el marco de los arts. 150 del Cód. Trib.-2003 y 123 de la C.P.E.; por ello, la decisión asumida, se encuentra sustentada en dichas normas, en los hechos suscitados, las peticiones efectuadas y considerando lo dispuesto por la Sentencia N° 51/2017 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en cuanto al principio de legalidad; prueba de ello es que se identificó inicialmente las normas jurídicas aplicables al caso.

2.- Conforme lo resuelto por el Tribunal de Garantías, se procedió a revisar los antecedentes administrativos, evidenciándose que el 3 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Sánchez Chambi, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 2131000011313, que instruyó el inicio del proceso de sumario contravencional, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada del IT, con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del Cód. Trib.-2003, concordante con el art. 42 del Reglamento al Código Tributario Boliviano (R.C.T.B.), otorgándole el plazo de 20 días para presentar descargos. Finalmente, el 10 de julio de 2017, la Administración Tributaria notificó por cédula al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, imponiéndole la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento, por la contravención y periodo referidos.

Al respecto, se constató que, sobre la facultad de imposición de sanción, correspondía aplicar el término de la prescripción de 4 años establecido en el art. 59-I del Cód. Trib.-2003, sin modificación; consiguientemente, de acuerdo al art. 60-I concordante con el art. 154-I del citado Código, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013 y no cursa en antecedentes, acciones que suspendan o interrumpan dicho cómputo descritas en los arts. 61 y 62 del señalado cuerpo normativo; toda vez que la Aludida Resolución Sancionatoria, fue notificada el 10 de julio de 2017; es decir, cuando la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, había prescrito.

En ese sentido, la Resolución jerárquica impugnada, fue taxativa al establecer la aplicabilidad de la Ley N° 2492, sin modificaciones, aspecto que denota confusión por parte de la Administración Tributaria; aspectos por los que, solicitó se considere lo expresado en la S.C. N° 0471/2005-R de 28 de abril, bajo cuyo marco, la AGIT emitió una resolución exacta, precisa y relacionada con las pretensiones deducidas en fase recursiva, en el marco del debido proceso.

3.- Citó la SS.CC. Nos. 1494/11-R de 11 de octubre, 1060/2006-R, 752/2002-R y 1369/2001-R, señalando que la Resolución impugnada, se apegó a la línea jurisprudencia contenida en dichos fallos.

Citó como fallo considerado dentro del sistema de doctrina tributaria, las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0437/2009 y AGIT-RJ 0097/2010 y como jurisprudencia, las Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, 20 de 20 de marzo de 2017 emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del referido Tribunal y la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre.

Petitorio

Solicitó que se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018.



### Réplica

Por memorial de fs. 114 a 119, la Gerencia Regional El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, presentó réplica reiterando los términos de su demanda y solicitando que se declare probada en todas sus partes, la demanda contenciosa administrativa y resuelva revocando totalmente la Resolución impugnada.

### Dúplica

Mediante memorial de fs. 122 a 125, la AGIT presentó réplica y respondiendo los puntos expuestos por la Administración Aduanera demandante, señaló que las facultades que el orden jurídico tributario le reconoce a la Administración Tributaria, están sujetas a cierta temporalidad y condiciones suspensivas e interruptivas, fijadas por la Ley N° 2492 y conforme se suscitaron los hechos, corresponde la aplicación del art. 59-I de la citada Ley.

Alegó que, la parte demandante en la réplica, pretendió introducir elementos nuevos alejados de los requisitos exigidos por el art. 28 del D.S. N° 27113, que no pueden ser ahora objeto de revisión porque resultaría contrario al principio de congruencia, la doble instancia, el derecho a la defensa y el debido proceso. Al respecto invocó la Sentencia N° 50/2017 de 15 de febrero, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

La cita que realizó la entidad demandante de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018, resulta impertinente pues contiene una problemática distinta y con elementos fácticos diferentes al caso presente, por lo que no puede considerársela conforme estableció la S.C.P. N° 0846/2012 de 20 de agosto.

Sobre lo expuesto, reiteró su solicitud de declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

### Intervención del tercero interesado

Mediante provisión citatoria, se citó con la demanda y su admisión, al tercero interesado Ramiro Sánchez Chambi, conforme consta a fs. 70, quien, pese a su legal citación, no se personó al proceso, habiéndose resguardado sus derechos.

### Decreto de Autos

Con todo lo obrado, a fs. 126, se decretó Autos para Sentencia.

### III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

El 3 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Sánchez Chambi con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011313 de 16 de octubre de 2013, que instruyó el inicio del Proceso Sumario Contravencional, de conformidad a lo previsto por el art. 168 del Cód. Trib.- 2003, en concordancia con el art. 23 núm. 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada del IT, con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del citado Código, concordante con el art. 42 del R.C.T.B.; otorgándole al contribuyente, el plazo de 20 días para presentar descargos.

El 10 de julio de 2017, la Administración Tributaria notificó por cédula a Ramiro Sánchez Chambi con la Resolución Sancionatoria N° 211800482015 de 15 de diciembre, que dispuso sancionarlo con la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 2.079 UFV, por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada, F-400 con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009, en aplicación de los arts. 165 del Cód. Trib.-2003 y 8 y 42 del R.C.T.B.

El 27 de julio de 2017, Ramiro Sánchez Chambi, interpuso recurso de revocatoria impugnando la aludida Resolución Sancionatoria, emitiéndose al respecto, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1189/2017 de 30 de octubre, que confirmó la Resolución recurrida; consecuentemente, mantuvo firme y subsistente la multa por Omisión de pago.

El 17 de noviembre de 2017, Rairo Sánchez Chambi, impugnó en instancia jerárquica, la Resolución de alzada, emitiéndose al respecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, que confirmó la Resolución recurrida.

El 27 de marzo de 2018, el Juzgado 1° Público Civil y Comercial, en suplencia legal del Juzgado Público Civil Comercial Vigésimo Noveno del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, constituido en Tribunal de Garantías, emitió la Resolución N° 31/2018 de 6 de marzo, que CONCEDIÓ en parte la acción de amparo constitucional interpuesta por el sujeto pasivo; dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, disponiendo que la instancia jerárquica, emita nueva resolución con la motivación y argumentación omitida.

En cumplimiento de lo dispuesto por la Resolución de Juez de garantías, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018 de 5 de noviembre, que resolvió REVOCAR totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1189/2017; en consecuencia, dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con N° de Orden 9084503, correspondiente al IT del periodo fiscal junio 2009.

vii. La Gerencia Distrital El Alto del SIN, promovió demanda contenciosa administrativa, impugnando la indicada Resolución Jerárquica, que se resuelve en esta sentencia.

#### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsión de los datos del proceso, se establece que el objeto de controversia radica en determinar si la decisión asumida por la AGIT de determinar prescrita la facultad de la Administración Tributaria de imponer sanciones, fue efectuada en aplicación de la normativa aplicable al caso.

#### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteado como está el objeto de la controversia, corresponde inicialmente hacer referencia al instituto de la prescripción, sus requisitos y formalidades, toda vez que, del cumplimiento de los mismos, se podrá afirmar si se produjo la prescripción del IT, respecto a la deuda auto determinada en la Declaración Jurada del periodo junio de 2009.

Doctrinalmente la prescripción está considerada "...entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ellas, es decir, la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella" (MARTIN José María, Derecho Tributario General, 28 edición, pag.189)

Por otro lado, la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, en su Sala Plena, ha señalado en la Sentencia N°281/2012 de 27 de noviembre, que de acuerdo a la doctrina, la prescripción 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 redamar 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)".

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Respecto a la extinción de la facultad de la Administración Tributaria para la ejecución de las sanción por contravención de Omisión de Pago, es pertinente inicialmente establecer que, al emerger la problemática del caso presente, de la Declaración Jurada por el IT correspondiente al periodo fiscal junio/2009, corresponde la aplicación Ley N° 2492, sin las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por la Ley N° 291, pues para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos acontecidos; en ese entendido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar los principios tempus comici delicti, aplicando la norma vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria, y el tempus regis actum, que viene a significar que los actos jurídicos se someten a las normas en cuya vigencia se realizan, sin importar que la fase de ejecución tributaria, hubiera iniciado en vigencia de la citada Ley N° 291; toda vez que, los hechos generadores del procedimiento de sanción por Tributo Omitido, se generaron en la gestión 2009, en vigencia del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones; por lo cual, corresponde aplicar el citado Código en todo el procedimiento hasta su conclusión, pues la fase de ejecución resulta ser una emergencia o continuación de la determinativa. Asimismo, el art. 150 del Cód. Trib.-2003, prevé que: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable", en concordancia con el principio y garantía constitucional de irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.

Razonamiento coherente con la S.C.P. N° 1169/2016-S3 de 26 de octubre que estableció: "Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la C.P.E. y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada S.C.P. N° 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del Cod. Trib. B., que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable".

Con ese preámbulo, establecida la norma aplicable al caso; es decir, la Ley N° 2492, en su art. 59 del referido Código, prevé: "1. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar

y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria (...) III. El término para ejecutarlas sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”.

Por su parte, el art. 60 del mismo cuerpo normativo respecto al cómputo de la prescripción, establece; “I. Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución Tributaria”.

Asimismo, los arts. 61 y 62 de la referida norma, establecen las formas de suspender e interrumpir la prescripción: “art. 61.- (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62. - (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo”.

Expuesta la norma pertinente y subsumiendo estos preceptos al caso de autos, ingresando al análisis de la determinación asumida por la entidad demandada, para verificar si esta se enmarca en la norma aplicable al caso, es pertinente revisar la solicitud de prescripción realizada por el contribuyente, a fin de establecer si la obligación tributaria, se encontraba prescrita a la fecha de solicitud efectuada.

En ese entendido, se tiene que, el 14 de junio de 2009, el contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, presentó la Declaración Jurada Form. 400 IT, con N° de Orden 9084503, correspondiente al periodo fiscal junio de 2009, mediante la cual declaró saldos definitivos a favor del fisco. El 12 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria, notificó al sujeto pasivo, mediante cédula, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 213300076213 de 7 de junio, comunicándole que al encontrarse firme y ejecutoriada la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal junio/2009, por la suma líquida exigible de Bs. 3.180.-, se daría inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su notificación con el referido proveído, a partir del cual, se ejecutarán las medidas coactivas correspondientes.

El 16 de octubre de 2013, la Administración Tributaria inició el proceso Sumario Contravencional emitiendo el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011313, comunicándole al contribuyente, el inicio de un sumario contravencional, por encontrarse su conducta prevista y tipificada como contravención por Omisión de Pago, al no haber cancelado el monto adeudado en la Declaración Jurada antes referida.

El 15 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, notificada al contribuyente, el 15 de diciembre de 2015, intimando al contribuyente para que, en el término de 20 días desde su notificación, pague el monto de la sanción por haber incurrido en la contravención de Omisión de pago, equivalente a Bs. 4.357.

Por otra parte, según refieren los antecedentes procesales, el sujeto pasivo opuso la prescripción de la facultad tributaria para imponer sanciones, al momento de impugnar la aludida Resolución Sancionatoria en instancia de alzada, siendo rechazada la misma mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1189/2017, al considerar ésta, que correspondía la aplicación de la Ley N° 812, en cuanto a los plazos de prescripción, determinando en virtud a ello, que en el caso, no había operado dicha figura jurídica.

Consiguientemente, de acuerdo a lo referido precedentemente en cuanto a la aplicación de la norma pertinente al caso, al constituirse la Declaración Jurada correspondiente al periodo fiscal febrero/2009, cuya falta de pago sancionó la Administración Tributaria y al constituirse dicha Declaración Jurada, un Título de Ejecución Tributaria, que facultaba al ente fiscal a realizar la ejecución de la deuda, como bien reconoció la autoridad jerárquica, el computo de la prescripción debe efectuarse en los términos y condiciones previstas en el art. 59 del Cód. Trib.-2003, de acuerdo al cual, dicha facultad prescribe en cuatro años; computo que debe efectuarse desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la Declaración Jurada cuya omisión de pago fue sancionada, conforme prevé por el art. 60 del citado Código, que en la especie sería el 1 de enero de 2010 y concluía el 31 de diciembre de 2013; sin que en ese lapso se hubiera advertido interrupción alguna de esa prescripción.

Por otro lado, de los antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria emitió el 7 de junio de 2013, el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 213300076213, con el que notificó a Ramiro Sánchez Chambi, el inicio de la ejecución tributaria con dicho Título; al respecto, corresponde precisar, que dicho actuado no está contemplado por la norma tributaria como acto que interrumpa o suspenda la prescripción; así el art. 61 de la Ley N° 2492 establece de manera taxativa que el curso de la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción,

comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, previsión concordante con lo establecido por el art. 154 del mismo cuerpo normativo, que establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

En ese entendido, el aludido proveído no es idóneo para interrumpir ni suspender el cómputo del término de la prescripción, en tanto la normativa no les reconozca dichos efectos; y actuar en contrario, implica la vulneración de la Administración Tributaria del principio de legalidad y del derecho a la seguridad jurídica de la contribuyente, atribuyéndose facultades legislativas que no le corresponden, y generando inseguridad e incertidumbre jurídica respecto al instituto de la prescripción, toda vez que tampoco explicó bajo qué argumento legal los PIET's se consideran causales de interrupción o suspensión de la referida figura jurídica; pues, al no encontrarse reconocidos legalmente, se desconoce si estos interrumpen o suspenden el cómputo de la prescripción; emitiendo recién el 15 de diciembre de 2015, la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, que fue notificada al contribuyente mediante cédula, el 15 de diciembre de 2015, cuando ya la facultad de la Administración Tributaria estaba prescrita.

De ahí que al no ser considerados los PIET's actos idóneos que interrumpen la prescripción, en el caso presente, no se observa la concurrencia de ninguna de las causales de interrupción o suspensión del curso del referido instituto que se hubieran producido hasta el 8 de noviembre de 2017, fecha en que el contribuyente, solicitó por tercera vez ante la Administración Tributaria la prescripción por el periodo referido; por ello, se concluye que la facultad de ejecución de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminada en las Declaración Jurada del IVA por el periodo febrero de 2009, se encuentra prescrita, por lo que si la Administración Tributaria pretendía interrumpir la prescripción, tuvo que accionar sus facultades tributarias -previstas por ley-, hasta el 31 de diciembre de 2013, siendo responsabilidad del Ente Fiscal, el inicio de dichas acciones dentro de los plazos pertinentes, no pudiendo considerarse las medidas coactivas de ejecución tributaria, como causales de interrupción o suspensión de la prescripción (notas a la ASFI, al Organismo Operativo de Tránsito, ejecución del registro de no solvencia Fiscal del contribuyente, efectuado por la Contraloría General del Estado), simplemente porque éstas, no están contempladas dentro de las causales establecidas por el art. 61 de la Ley N° 2492; en consecuencia, en aplicación estricta del principio de legalidad, no pueden ser consideradas a los efectos reclamados por la entidad demandante.

Bajo ese marco legal y jurisprudencial, de la revisión de antecedentes se observa que el sumario contravencional por omisión de pago, emergió de la Declaración Jurada del IT (F-400) con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009; consiguientemente debe considerarse tal acto como el hecho generador de la obligación tributaria y el nacimiento del derecho de la entidad fiscal para efectuar el cobro de la acreencia, de tal manera que corresponde la aplicación de la Ley N° 2492; más cuando la nueva norma promulgada es menos favorable a la vigente, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición; por ello, no corresponde aplicación de las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por las Leyes Nos. 291, 317 ni 812, porque no son más benignas a la vigente en el momento del hecho generador (presentación del formulario de la Declaración Jurada del IT del periodo fiscal junio de 2009); consiguientemente, debe observarse el plazo de la prescripción establecida en la Ley N° 2492, sin modificaciones, (4 años) y no como erradamente pretende el ente fiscal demandante (8 años).

En ese entendido, el razonamiento expuesto por la AGIT es correcto, pues aplicó al caso, la norma correcta en función de la vigencia de la misma en el momento en que se produjo el hecho generador; consiguientemente, la conclusión arribada, en cuanto a que operó la prescripción dado que no existió ningún acto válido de la Administración Tributaria que interrumpa o suspenda el plazo de la prescripción (cuatro años) es de igual modo, acertada.

Es pertinente además señalar que, si bien la Resolución del Juez de garantías, anuló la Resolución de Recurso Jerárquico 2464/2018, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1584/2018, que a su vez, declaró firme y subsistente la R.M. N°231721000175, por considerar que en el caso no operó la prescripción de acuerdo a lo dispuesto por la Ley N° 812; ordenando la emisión de una nueva resolución con mayor fundamentación y motivación, no impide que la AGIT, efectúe una nueva revisión del caso, reencaminando su determinación y aplicando la norma que correspondía al caso de autos y de esa manera, emitir una decisión en apego a la Ley; por ello, no es válido el argumento de la entidad demandante al referir que la Resolución emergente de la acción de amparo constitucional, ordenó la emisión de una nueva resolución con mayor fundamentación y motivación, no así, que modifique el fallo que fue dejado sin efecto vía acción de amparo constitucional.

En mérito a la fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos emitidos por la Administración Tributaria, se concluye que fue correcta la aplicación de la Ley N° 2492 sin modificaciones; por lo que esta Sala establece que en el caso, operó la prescripción en cuanto a la facultad de imponer sanciones de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminada en la Declaración Jurada del IT, por el periodo fiscal junio de 2009; correspondiendo mantener en consecuencia, incólume la Resolución impugnada.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en

relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 51, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.





# 245

**Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 64 a 71, interpuesta por Verónica Jeannine Sandy Tapia, en representación de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante SIN) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, el Auto de admisión de 9 de febrero de 2017 de fs. 74; la contestación a la demanda de fs. 83 a 92; la réplica de fs. 147 a 152; la dúplica de fs. 155 a 158; el decreto de Autos para Sentencia de 24 de julio de 2018 de fs. 262; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

Demanda:

La demanda de fs. 64 a 71, presentada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, señaló lo siguiente:

Citando los antecedentes administrativos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016 y de las resoluciones emitidas en etapa de impugnación administrativa, expresa agravios sufridos por la referida resolución, acusando errónea interpretación del art. 61 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano (Cod. Trib. B.), en relación a la prescripción de los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) con CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/PRRE/P.E.T. N° 1369/2009, 1370/2001, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009 y 1377/2009, PIET N° 1372/2011, PIET N° 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011 y 1619/2011, y PIET N° 74/2011, al no haber considerado la norma referente a la interrupción dispuesta, toda vez que el referido artículo indica las causales de interrupción de la prescripción en fase de ejecución tributaria, así como los arts. 340, 1492, 1493 y 1503 del Cód. Civ.

Señaló que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, ratificada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), no se ajustan a la verdad material plasmada en el cuaderno administrativo y a una cabal interpretación de la norma tributaria, porque la AGIT al revisar los antecedentes y la norma, si bien refiere que el cómputo de la prescripción inició con la notificación de los PIET, indicó que las medidas coactivas realizadas por la Administración Tributaria (AT) tendientes al cobro de las deudas tributarias y sanción impuesta, no son reconocidas por la Ley N° 2492 como causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción, por lo que las facultades de la AT en relación a la ejecución de los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria comprendidas en el Auto N° 25-1109-16 de 27 de abril de 2016, estarían prescritas, aspecto que hace entrever que la AGIT no está aplicando correctamente la norma referente a analogía y subsidiaridad previstas por la Ley N° 2492, por lo que sería aplicable lo previsto respecto a la constitución en mora del deudor y la prescripción, vulnerando el debido proceso en su vertiente a la seguridad jurídica, prevista en el art. 115 núm. II) de la C.P.E. y art. 68 núm. 6 de la Ley N° 2492, al existir un vacío jurídico en cuanto al cómputo de plazo de prescripción para la etapa de ejecución; por lo que debió aplicarse el art. 5 parág. II y art. 8 parág. III de la Ley N° 2492, la aplicación de la subsidiaridad y analogía de los arts. 340, 1492, 1493 y 1503 del Cód. Civ., debiendo entenderse que la AT, realizó actuados que constituyen en acciones efectivas tendientes al cobro de la deuda tributaria, al constituir en mora al deudor conforme el art. 1503 del Cód. Civ., que interrumpieron el cómputo de la prescripción.

Refirió que la AGIT no consideró como causal de interrupción del término de la prescripción, las solicitudes presentadas por el contribuyente el 18 de agosto de 2014 y el 13 de octubre de 2015, por las que solicitó se le otorgue un plazo para el pago de sus deudas tributarias, aspecto que constituye reconocimiento expreso de la existencia de la obligación tributaria pendientes de cumplimiento, conforme dispone el art. 61 del Cód. Trib.

Añadió que la Administración Tributaria realizó las gestiones pertinentes para recuperar los adeudos tributarios, realizando las respectivas hipotecas judiciales y embargo de los bienes a inmuebles correspondientes al contribuyente, por lo que se demuestra que las facultades de ejecución respecto a la deuda tributaria se encuentran firmes y subsistentes en relación a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria que estén inmersos en el Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016.

Concluyó señalando que la decisión asumida por la AGIT supondría un adverso precedente tributario, pues no es posible que la Ley sea comprendida equivocadamente

por las autoridades que tienen como tarea su comprensión cabal y que el análisis efectuado contradice la esencia de la propia Ley tributaria.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalados, concluyó solicitando se declare probada la demanda y revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, manteniendo firme y subsistente los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria con N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011, 1619/2011 y 74/2011, que se encuentran inmersos en el Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016, por no hallarse prescritos.

Admisión.

Por decreto de fs. 74, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la entidad demandada y del tercero interesado.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 83 a 91, contestó negativamente la demanda, alegando que desvirtúa las incongruentes pretensiones de la demanda, aclaró que la Resolución Jerárquica impugnada, en ningún momento incurrió en la vulneración que alega la parte demandante, respecto a la normativa que regula el tratamiento de la prescripción e interrupción y/o suspensión de la misma, destacando que en el análisis del caso concreto, fue ampliamente desarrollado en los fundamentos Técnico-Jurídicos de la referida resolución.

Refiere que el 30 de marzo de 2016, el sujeto pasivo, solicitó a la Gerencia Distrital Oruro del SIN, la extinción de la obligación tributaria por prescripción respecto a los periodos fiscales detallados en los cuadros que se consignaron en dicha solicitud, ampliando su solicitud de prescripción del Auto de Multa N° 006/2010, que fue rechazada, correspondiente a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria con N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3263/2012, 3264/2012, 3265/2012, 3266/2012, 3267/2012, 403300096514 y 74/2011.

Explicó que conforme el cuadro de fs. 86 vta. y 85, se evidencia que los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria, fueron notificados el 29 de diciembre de 2009, 17 de noviembre de 2011, 23 de noviembre de 2011, con el objeto de dar inicio a la Ejecución Tributaria; por lo que, el cómputo de la prescripción de cuatro años, conforme el parág. II del art. 60 de la Ley N° 2492(Cód. Trib.), se inició a partir de dicha notificación, es decir, que el cómputo de la prescripción se inició desde el 30 de diciembre de 2009, 18 de noviembre de 2011, 24 de noviembre de 2011; concluyendo dicho término de cuatro años el 30 de diciembre de 2013, 18 de noviembre de 2015, 24 de noviembre de 2015, respectivamente.

Con relación al PIET N° 24/00143/11 (CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/PROV/0074/2011) de 1 de marzo de 2011, la AT, el 17 de noviembre de 2011, notificó al representante de CONOCEG S.A. con el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010; y que conforme los arts. 59-III, 60- III y 154-IV de Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), el término de la prescripción se computa desde el momento que adquiere la calidad de Título de Ejecución Tributaria, siendo el término a ser calculado de cinco (5) años.; en ese entendido, teniendo en cuenta que el 17 de noviembre de 2010, la AT, notificó al contribuyente con el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010, y que dentro de veinte (20) días posteriores, no activo recurso alguno para impugnarlo, conforme el art. 143, último párrafo de la referida Ley, dicho Auto, adquirió la calidad de Título Ejecución Tributaria el 7 de diciembre de 2010, "iniciándose el cómputo de 5 años de la prescripción el 8 de diciembre de 2010; concluyendo el 8 de diciembre de 2015", por lo que, la facultad para ejecutar la sanción se encuentra prescrita.

Refirió que considerando que la norma tributaria prevé causales de suspensión y/o interrupción para la prescripción, de la revisión de antecedentes se tiene que el Ente Fiscal realizó acciones tendientes a garantizar lo adeudado como el registro de la Hipoteca Judicial del inmueble del contribuyente, así como su inscripción en Derechos Reales; empero, el Código Tributario Boliviano, no reconoce que las Medidas Coactivas constituyan causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción, por lo que las mencionadas acciones no se configuran en causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción, siendo que las causales efectivas se encuentran especificadas en los arts. 61 y 62 d la Ley N° 2492, por lo que el argumento del demandante establecida en el art. 61 de la referida norma son aplicables a la etapa de determinación de la deuda tributaria y no así en la etapa de ejecución.

Agregó que al no existir vacío para aplicar por analogía y/o subsidiaridad las previsiones del Código Civil sobre prescripción, su aplicación sólo procede en caso de existir vacío o falta de disposición expresa, no correspondiendo aplicar el Código Civil, motivo por el que las medidas tendientes al cobro no se constituyen en causal de interrupción.

Continuando con los fundamentos de la contestación negativa a la demanda, con relación a que los actos de la AT se presumen ejecutivos y legítimos y que sus actuaciones fueron desarrolladas observando los principios previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341; además de haber respetado los derechos y garantías reconocidos por la C.P.E., aclarando, que el objeto de la litis versa sobre si la AT ejerció sus facultades en ejecución tributaria en el tiempo previsto por la normativa tributaria, no estando cuestionada la validez de los actos previsto por el sujeto pasivo, ni que las actuaciones de la AT no hubieran observado los mencionados principios.

Indicó que las solicitudes presentadas por el contribuyente, no pueden ser consideradas como reconocimiento expreso de la deuda tributaria, conforme dispone el art. 61 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), debido a que en las mismas; si bien, se hace

referencia a la intención de pagar la deuda, no se establece de forma precisa, el impuesto, periodo fiscal, o el hecho imponible que da origen a ese impuesto, por lo que no constituyen causales de interrupción del cómputo de la prescripción como erróneamente alega la AT, al buscar se aplique las causales de interrupción establecidas en el art. 61 de la Ley N° 2492.

Señaló que de la revisión de los antecedentes y la lectura de la resolución impugnada, se establece que fue emitida sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados, habiendo la AGIT identificado y desarrollado en los fundamentos técnico jurídico a los aspectos cuestionados, conforme las atribuciones conferidas por el art. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492 y art. 211 de la Ley N° 3092, conforme exigen los arts. 28 inc. e) y 30 inc. a) de la Ley N° 2341, por lo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas.

Por último, indicó que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico, fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes de proceso y la normativa aplicable al caso, ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016.

Petitorio.

Por lo expuesto, concluyó solicitando se declare improbadada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016.

Réplica y Duplica.

Se ha cumplido el trámite procesal de la réplica de fs. 147 a 152 y dúplica de fs. 155 a 159, en base a la pretensión de las partes, en los que se ratifican los argumentos de la demanda y contestación.

Citación al tercero interesado.

Conforme la diligencia de notificación de fs. 258, con provisión citatoria, Miguel Guzmán Montaña, en representación de la Empresa Constructora de Obras Civiles y Eléctricas Guzmán S.A., en calidad de tercero interesado, fue notificado el 12 de julio de 2018, quien se apersonó mediante memorial de fs. 282 a 287, señalando los mismos argumentos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, solicitó se rechace en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa incoada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales por falta de elementos contundentes, al haber la Autoridad General de Impugnación Tributaria fallado con objetividad.

Decreto de Autos.

Estando cumplidas todas las formalidades, se decretó Autos para Sentencia conforme la providencia de 24 de julio de 2018 de fs. 362.

II.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

Los antecedentes administrativos remitidos ante este Tribunal informan lo siguiente:

La Administración Tributaria, notificó mediante cédula al contribuyente Empresa CONOCEG S.A., representada legalmente por Miguel Guzmán Montano, con los PIET's Nos. 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009 el 29 de diciembre de 2009; 1372/2011 el 17 de noviembre de 2011; 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011, 1619/2011 el 23/11/2011 y 74/2011 el 15 de abril de 2011, a objeto de poner en su conocimiento, que se dará inicio a la Ejecución Tributaria, a tercero día de su notificación, a partir del cual se realizarían las medidas coactivas correspondientes conforme establece el art. 110 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003).

El 30 de marzo de 2016, el sujeto pasivo, por memorial de fs. 1573-1574 del Anexo 8 de los antecedentes administrativos, solicitó y reiteró la extinción de la obligación tributaria por prescripción, respecto a los periodos fiscales detallados.

El 4 de mayo de 2016, se notificó mediante cédula al contribuyente CONOCEG S.A., con el Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016, que rechazó la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente Empresa Constructora CONOCEG S.A., correspondiente a los PIET's con N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011, 1619/2011, 1372/2011, 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3263/2012, 3264/2012, 3265/2012, 3266/2012, 3267/2012, 403300096514 y 74/2011 (fs. 1576-1603 del Anexo 8 de los antecedentes administrativos).

Contra el Auto N° 25-01109-16, el contribuyente presentó recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), siendo resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 0680/2016 de 8 de agosto de 2016, que revocó parcialmente el auto recurrido y declaró prescrita la facultad de cobro de los adeudos tributarios contenidos en los Títulos de Ejecución Tributaria en relación los PIETs N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011 y 1619/2011, así como, la facultad de cobro de la sanción impuesta en el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010, en relación al PIET N° 24-00143-11; asimismo, mantiene firme y subsistente la facultad de cobro de la AT, respecto de los adeudos tributarios contenidos en los Títulos de Ejecución Tributaria, en relación a los PIET's N° 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3266/2012, 3267/2012 y 403300096514.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0680/2016, Fabio Bejar Espinoza Romero, en representación de Miguel Guzmán Montaña, representate legal de la Empresa Constructora de Obras Civiles y Electricas Guzmán Sociedad Anónima, presentó recurso jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, siendo resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016 que confirmó la resolución recurrida y declaró prescrita la facultad de ejecución de los adeudos tributarios contenidos en los Títulos de Ejecución Tributaria en relación los PIETs N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011 y 1619/2011, así como, la facultad de ejecución de la sanción impuesta en el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010, en relación al PIET N° 24- 00143-11; mantiene firme y subsistente la facultad de ejecución de la Administración Tributaria, respecto de los adeudos tributarios contenidos en los Títulos de Ejecución Tributaria, en relación a los PIET's N° 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3266/2012, 3267/2012 y 403300096514, conforme al Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Internos, interpuso la presente demanda contencioso administrativa, que se resuelve en esta Sentencia

### III.- PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso de autos, corresponde establecer la legalidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT -LPZ/R.A. 0680/2016, y que declaró prescrita la facultad de ejecución de los adeudos tributarios contenidos en 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011, 1619/2011 y 74/2011, que se están inmersos en el Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016, al considerar la entidad demandante que no se encuentran prescritos.

### IV. ANÁLISIS JURÍDICO, LEGAL Y JURISPRUDENCIAL

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal, que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra, los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación.

Conforme dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado (C.P.E.), que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se halle n en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

### V. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANALISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia de la especie, de conformidad al art. 2 de la Ley N°620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT y luego de los trámites de Ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:



Se cuestiona la decisión de haberse confirmado la Resolución de Alzada, asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, correspondiendo la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser contundente lo demandando, sobre la no interrupción de la prescripción respecto a la ejecución tributaria determinada por la AGIT; en ese contexto, se tiene que:

El Código Tributario ha dispuesto en su art. 5 -I, con carácter limitativo, que es fuente del derecho tributario la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales ratificados por el Órgano de Poder Legislativo, el mismo Código Tributario, las demás Leyes, Decretos Supremos, Resoluciones Supremas, otras disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos, facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación dispuestos en el mismo Código, estableciendo así el orden de prelación normativa, por lo que después de la Constitución Política del Estado y los Convenios y Tratados Internacionales aprobados y ratificados por el Órgano Legislativo, constituye regla la aplicación del Código Tributario con preferencia a las demás Leyes y otra normativa.

En coherencia legal, el parág. II del mismo art. 5 del Cód. Trib.-2003, ha dispuesto que solo cuando exista vacío en el mismo, se podrán aplicar los principios generales del derecho tributario y a falta de ellos, los de otras ramas jurídicas que se avengan a la naturaleza y fines del caso particular; por otra parte, en su art. 8 - III ha dispuesto solo en caso de vacío legal, se aplicará la analogía, advirtiendo que en virtud de ella, no podrán crearse tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes; estableciendo así, las excepciones a la regla.

En ese marco legal, la aplicación de principios y normativa análoga, solo procede de forma excepcional siempre que exista un vacío positivo en el Código Tributario.

Para un mejor entendimiento, la doctrina señala que deben concurrir condiciones como ser: Que el ordenamiento que se pretenda suplir, lo admita expresamente y señale el estatuto supletorio; que el ordenamiento objeto de supletoriedad prevea la institución jurídica que se trate; que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia total o parcial de la reglamentación necesaria y finalmente, que las disposiciones o principios con los que se vaya a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suplida; la falta de una de estas condiciones, hace que no pueda operar la supletoriedad de una legislación en otra.

En ese sentido, corresponde verificar si el Código Tributario (sin modificaciones), ha previsto o no el tratamiento de la interrupción de la prescripción en ejecución tributaria, a este fin, del examen de su Título I, Capítulo III, Sección VII, Subsección V: epígrafe "Prescripción", se tiene que el art. 59-I-4, señala que prescribirá a los cuatro (4) años las acciones de la AT, para: "4.- Ejercer su facultad de ejecución tributaria"; mientras que el art. 59 -III, señala que prescribirán a los dos (2) años las acciones de la AT para ejercer su facultad para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias; por su parte, en el art. 60 - III en concordancia con el art. 108 -I, señala que el término de la prescripción se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria (el art. 4 del D.S. N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, reglamenta las formalidades para la notificación con los títulos de ejecución tributaria).

Consecuentemente, se observa que el Código Tributario ha dispuesto el tratamiento del cómputo de la prescripción; es decir, establece claramente: el término de la prescripción en etapa coactiva, cuál es el acto con el que se inicia el cómputo del término de prescripción, siendo evidente que no existe vacío positivo como argumenta la entidad actora; por lo que para el caso que nos ocupa, se debe dar cumplimiento a la prelación normativa establecida en el art. 5-I del Código Tributario, aplicando las causales de interrupción previstas en dicho código con preferencia a otras Leyes.

Corresponde señalar que este Tribunal ha sentado jurisprudencia respecto al punto traído a la demanda, a través de la Sentencia N° 10 de 16 de octubre de 2015, emitida por la Sala a partir del 8 de diciembre de 2015, Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera la que después de un análisis de los arts. 5 y 8 del Código Tributario, a partir del séptimo párrafo de su Considerando II, expuso con identidad fáctica lo siguiente: "...Que, la normativa descrita ut supra en el entendimiento de este Tribunal debe ser entendida como una excepción normativa que solamente opera ante la existencia de una figura jurídica del ordenamiento legal tributario no regulada en forma expresa clara y precisa, para lo cual se haría necesario acudir en forma excepcional a otro cuerpo de Leyes para regular sus particularidades; asimismo, se aplicaría excepcionalmente para integrar una omisión en la Ley o para interpretar sus disposiciones en forma que se integre con los principios generales del derecho; por ello, hacer referencia a Leyes supletorias es la determinación de las fuentes a las cuales una Ley acudirá excepcionalmente para deducir sus principios y subsanar sus omisiones. Que, en el contexto descrito la doctrina señala que el mecanismo excepcional de supletoriedad el cumplimiento de condiciones necesarias para su configuración como ser que el ordenamiento que se pretenda suplir lo admita expresamente y señale el estatuto supletorio; que el ordenamiento objeto de supletoriedad prevea la institución jurídica de que se trate; que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia total o parcial de la reglamentación necesaria; y finalmente, que las disposiciones o principios con los que se vaya a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suplida; la falta de una de estas condiciones, hace que no pueda operar la supletoriedad de una legislación en otra. Que, en el caso de Autos, directamente relacionado al instituto jurídico de la prescripción, se encuentra



ampliamente desarrollado en los arts. 59, 60, 61 y 62 del Cód. Trib. Ley N° 2492, regulándose su cómputo, interrupción y suspensión; y más aún conforme se describió *ut supra*, se advierte la existencia de normas legales emitidas por la Asamblea Legislativa Plurinacional como la Ley N° 291 y 317 que precisamente modificaron los arts. 59 y 60 del Código Tributario (Ley N° 2492), referente al cómputo de la prescripción, lo que muestra de manera clara y precisa que la materia impositiva sea de especial y previa aplicación, sin que para ello, sea necesario acudir a la supletoriedad de normas en materia civil u otras ramas del derecho; lo contrario sería socavar las bases esenciales del sistema legal tributario, que se rige bajo un principio de especialidad. Que, de revisión de actuados administrativos se evidencia que la administración tributaria ha aplicado normas del Código Civil dentro de un proceso administrativo apartándose de la legalidad que debe ceñir sus actos en directa contraposición a lo establecido por el art. 480 de la C.P.E. que exige que los órganos del estado como la administración ciñan sus actos en el marco de la Ley, toda vez que la Ley N° 2492 cuenta con la normativa expresa sobre la prescripción, cómputo, interrupción y suspensión, previstas en los arts. 59, 60, 61 y 62; en consecuencia, corresponde a este tribunal desestimar la errónea aplicación supletoria del Código Civil pretendida por la administración." Así también, lo ha entendido la Sentencia N° 108 de 29 de octubre de 2018, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera.

Con base en el análisis de la normativa tributaria, la doctrina y la jurisprudencia expuestas, se concluye que los arts. 59, 60 y 61 del Cód. Trib., disponen positiva y claramente la forma del cómputo, de las causales de interrupción y suspensión del término de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, virtud de lo cual, no siendo pertinente por tanto la aplicación por analogía y supletoriedad del Código Civil, al no existir vacío normativo que permita a la Administración Tributaria, acudir excepcionalmente a otras normas sobre el tema en cuestión.

Ahora bien, a fin de verificar si la AGIT ha realizado una incorrecta aplicación y comprensión de la normativa, se verifica este extremo, evidenciándose que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 que cursa de fs. 40 a 61 del expediente, refiere que los arts. 59, 60, 61 y 62 del Cód. Trib. disponen el término, cómputo, suspensión e interrupción del término de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, aspecto que determina que no existe vacío legal, para aplicar el Código Civil, conforme prevén el art. 8 - III del Código Tributario, siendo posible su aplicación, sólo en caso de existir vacío o falta de disposición expresa, consecuentemente, no corresponde aplicar los arts. 340 y 1503 del Cód. Civ.

Asimismo, refiere que en el plazo establecido, la Administración Tributaria, realizó medidas tendientes al cobro de las sanciones, como ser solicitudes de información a diferentes entidades, retenciones de fondos y otras, indica que el Código Tributario Boliviano no reconoce las medidas coactivas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de prescripción; señaló que los Proveídos de Ejecución Tributaria N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009 y 1377/2009, fueron notificados el 29 de diciembre de 2009; el Proveído de Ejecución Tributaria N° 1372/2011, fue notificado el 17 de noviembre de 2011; los Proveídos de Ejecución Tributaria N° 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011 y 1619/2011, fueron notificados el 23 de noviembre de 2011, con el objeto de dar inicio a la Ejecución Tributaria, por lo que, el cómputo de la prescripción de cuatro (4) años, conforme el parág. II del art. 60 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.), se inició a partir de dichas notificaciones; es decir desde el 30 de diciembre de 2009, 18 de noviembre de 2011 y 24 de noviembre de 2011, concluyendo el término de 4 años el 30 de diciembre de 2013, el 18 de noviembre de 2015 y el 24 de noviembre de 2015, respectivamente.

Con relación al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 74/2011 de 1 de marzo de 2011, la AT notificó al representante de la Empresa Constructora de Obras Civiles y Eléctricas Guzmán S.A. CONOCEG S.A. con el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010; el 17 de noviembre de 2010, por consiguiente, conforme los arts. 59- III, 60-III y 154-IV de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), el término de la prescripción se computa desde el momento que adquiere la calidad de Título Ejecución Tributaria, es de cuatro (4) años, dándose inicio del cómputo de la prescripción a partir del 17 de noviembre de 2010, siendo que dentro de los veinte (20) días posteriores, no activó recurso alguno, de conformidad con el art. 143 último párrafo de la referida Ley, dicho Auto de Multa adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria el 7 de diciembre de 2010, iniciándose el cómputo de 4 años de la prescripción el 8 de diciembre de 2015.

Finalmente, respecto a lo argumentado por la AT en sentido que sus facultades para la ejecución tributaria no se encontrarían prescritas, toda vez que dentro art. 110 del Cód. Trib., corresponde examinar los antecedentes tomando en cuenta la normativa aplicable al caso, a fin de verificar dicho extremo; consecuentemente, se tiene que la Administración Tributaria, emitió los correspondiente Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIETs) N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009 (fs. 479, 427 del Anexo 3; 59, 177 del Anexo 1; 280, 332, 225, 376 del Anexo 2; y 108 del Anexo 1 respectivamente), que fueron notificados el 29 de diciembre de 2009; el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 1372/2011 (fs. 756 del Anexo 4), fue notificado el 17 de noviembre de 2011; y los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIETs) N° 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3263/2012, 3264/2012, 3265/2012, 3266/2012, 3267/2012 (fs. 570 del Anexo de 3; 634, 660, 701, 741 del Anexo 4; 535, 549 del Anexo 3; y 549 del Anexo 3 respectivamente), fueron notificados el 23 de noviembre de 2011, con el objeto de dar inicio a la Ejecución Tributaria; consecuentemente, el cómputo de la prescripción de cuatro años, conforme el parág. II del art. 60 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.), se inició a partir de la notificación al contribuyente,

Empresa Constructora de Obras Civiles y Electricidad Guzmán CONOCEG S.A., es decir que, para los PIETs N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, el cómputo de la prescripción inició el 30 de diciembre de 2009; para el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 1372/2011, el cómputo de la prescripción inició el 18 de noviembre de 2011; y para los PIETs N° 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3264/2012, 3265/2012, 3266/2012, 3267/2012, el cómputo de la prescripción inició el 24 de noviembre de 2011; concluyendo el término de cuatro años el 30 de diciembre de 2013, el 18 de noviembre de 2015 y el 24 de noviembre de 2015, respectivamente, cómputos realizados conforme el art. 60 parág. II de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.).

Respecto al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria PIET N° 24-00143-11 (CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/PROV/0074/2011 de 1 de marzo de 2011 (fs. 1014 del Anexo 6), el representante de CONOCEG S.A., fue notificado el 17 de noviembre de 2011 con el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010, que cursa a fs. 1013 vta. del Anexo 6, concediendo al contribuyente el plazo de veinte (20) días calendario, computables a partir del día siguiente de su notificación, sin embargo, el contribuyente, al no haber impugnado la referida resolución sancionatoria en el plazo perentorio de veinte (20) días previsto por el art. 143 del Cód. Trib. que tenía a partir de su notificación; es decir, del 17 de noviembre de 2010, hasta el 7 de diciembre de 2010, es decir, el Auto de Multa N° 25-01103-10 de 24 de mayo de 2010, a partir del 8 de diciembre de 2015, adquirió calidad de Título de Ejecución Tributaria, entonces, el término de la prescripción para la ejecución tributaria inició el 9 de diciembre de 2010, esto en aplicación de los arts. 59 - III y 60 - III del Cód. Trib., consecuentemente, la facultad para ejecutar la sanción se encuentra prescrita, el 9 de diciembre de 2010.

El 30 de marzo de 2016, el contribuyente la Empresa Constructora de Obras Civiles y Eléctricas Guzmán S.A. CONOCEG S.A., a través de su representante Miguel Guzmán Montañó, por memorial de fs. 1573 a 1574 del Anexo 8, solicitó a la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, la extinción de la obligación tributaria por prescripción respecto a los periodos fiscales detallados en los cuadros que se consignaron en referido memorial, ampliando su solicitud de prescripción del Auto de Multa N° 006/2010, solicitud que fue rechazada correspondiente a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria con N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 3260/2012, 3261/2012, 3262/2012, 3263/2012, 3264/2012, 3265/2012, 3266/2012, 3267/2012, 403300096514 y 74/2011.

Es importante resaltar que las medidas coactivas realizadas por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, no constituyen causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, por cuanto se debe tener presente que la Ley señala de manera clara las causales de interrupción y de suspensión en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.), no estando contempladas como causales las medidas coactivas realizadas por la Administración Tributaria; porque el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si las medidas coactivas se mantienen en el tiempo de manera indefinida, aspecto que prevé la norma, puesto que la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas; en consecuencia, el hacer efectiva la ejecución tributaria no puede estar supeditada al sujeto pasivo.

Asimismo, respecto a que el demandante la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, alegó que el contribuyente, por nota de 18 de agosto de 2014 cursante de fs. 1088 a 1089 del Anexo 6 y memorial de 13 de octubre de 2015 de fs. 1383 del Anexo 7, solicitó "un plazo prudencial" para acogerse a un plan de pago para el pago de la deuda, solicitud que según el demandante, constituiría un motivo de causal de interrupción de la prescripción y que se habría operado por el propio reconocimiento voluntario efectuado por el mismo contribuyente, corresponde señalar que esas solicitudes, no pueden ser consideradas como un reconocimiento expreso de la deuda tributaria, conforme dispone el art. 61 inc. b) de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.), toda vez que "la intención de pagar" la deuda, no puede ser considerada como una causal de interrupción para el cómputo de la prescripción, puesto que revisados dichos documentos, consta que no se ha solicitado de manera expresa un plan de pagos; sino, sólo una situación difícil, pretendiendo la suspensión de la ejecución tributaria, solicitudes que no fueron acogidas por el SIN y que por el contrario fueron desestimadas conforme consta a fs. 1091 y 1396 de los antecedentes administrativos.

Por todo lo anteriormente señalado, se evidencia que la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, realizó una correcta interpretación y aplicación de la norma a tiempo de emitir la determinación de revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0680/2016 de 8 de agosto de 2016, declarando prescrita la facultad de ejecución de adeudos tributarios en relación a los Proveídos de Ejecución Tributaria PIET N° 1369/2009, 1370/2009, 1371/2009, 1372/2009, 1373/2009, 1374/2009, 1375/2009, 1376/2009, 1377/2009, 1372/2011, 1612/2011, 1613/2011, 1614/2011, 1615/2011, 1616/2011, 1617/2011, 1618/2011, 1619/2011 y 74/2011, que se hallan inmersos en el Auto N° 25-01109-16 de 27 de abril de 2016. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advertirse alguna causal que justifique revocar la resolución como pide la entidad demandante.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el num. 2 del art. 2, en relación con el art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba

del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Ebert Vargas Daza; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2016 de 7 de noviembre de 2016, emitida da por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada, sea con las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 248

**Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda. c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisa**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda., contra el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual:

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 10 presentada por Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda., representada por Martha Eugenia Campuzano Ibarnegaray, impugnando la R.M. N° DGE/OPO/J-No 296/2017 de 22 de noviembre, emitida por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual (SENAPI) en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por Laboratorios Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda., ahora demandante; la contestación negativa a la demanda, de fs. 43 a 52; la interpretación prejudicial de fs. 136 a 163, realizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y los demás antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución Impugnada:

### I. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACION.

#### Contenido de la demanda

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, señaló como fundamentos de la demanda, los siguientes:

La Resolución impugnada es contraria a la Decisión 486 de la Comunidad Andina (CAN) y lo previsto por la Ley N° 2341, toda vez que mantiene su posición sobre la existencia de la conexión competitiva de productos y la similitud fonética, amparándose en criterios emitidos por el Tribunal Andino, desconociendo el hecho de convivencia pacífica en el mercado que existe entre ambos signos.

El SENAPI excluye del análisis fonético la importancia que tiene la consonante “L” en la pronunciación que forma parte de la denominación de la marca opositora y su pronunciación es parte integrante en su todo pronunciable y en segunda medida dicha resolución excluye del análisis fonético la última letra “A”, en la denominación de la marca solicitada y que es parte integrante en su todo pronunciable porque le da una fuerza tónica importante al momento de su correcta pronunciación, más aun cuando gráficamente se le expone con un guion (-), para dar esa fuerza fonética, que adquiere la marca solicitada, por lo que la resolución recurrida realiza un análisis fonético erróneo.

Refirió que a primera vista las letras “X”, “I” y “M” (marca opositora), se diferencia claramente a primera vista de las letras “C”, “Y” y “A” (marca solicitada), en consecuencia, no existe la confusión que alega la resolución impugnada.

La Resolución no considera en lo visual la característica del guion (-) que separa la palabra CEPRYN de la letra A, que en un todo pronunciable y visual es parte integrante de la marca solicitada y le otorga característica distintiva única.

Refirió que según el Proceso 155-IP-2012, que establece si entre signos en conflicto existe semejanza que pueda generar confusión o asociación entre los consumidores, necesariamente debe concurrir los siguientes tres aspectos: 1. Similitud visual; 2. Similitud fonética y 3. Similitud ideológica o conceptual; que a la falta de una de estas concepciones no se puede hablar de similitud para que exista confusión, aspecto que no analizo en la resolución impugnada, porque no realizó el cotejo de marcas en el campo visual.

En relación a que el SENAPI realizó una investigación en internet sobre la conceptualización de las marcas XELPRIM y CEPRYN-A, pero no indica las fuentes, ni las páginas webs o investigadas para llegar a tal afirmación, lo que contraviene lo establecido en la Ley N° 2341, por emitir un fallo sin argumentos y fundamentos.

Sobre la conexión competitiva de productos, adujo que la resolución impugnada, debió dar aplicación a los principios que rige en la administración pública, establecidos en el art. 4 inc. d) principio de verdad material y k) principio de simplicidad.

Refirió que las marcas en conflicto comercializan lo siguiente:

CEPRYN-A (Referencia: <http://laboratoriosfarcos.com/detalle-producto.php?prodID-24>)

Forma farmacéutica: Trocisco; Acción Terapéutica: Antiséptico Anestésico Bucofaríngeo; Principio Activo: Cloruro de Cetilpiridinio (antiséptico), Benzocaina (anestésico) de acción local; Registro Sanitario: NN-18972/2015; Presentación: Estuche x

100 trociscos, estuches x 10 trociscos; Posología: Disolver lentamente en la boca 1 trocisco cada 4 horas; Indicaciones: dolor e irritación bucofaringea; Tipo de Venta: venta libre (OTC).

XELPRIM (Referencia: <http://www.cofar.com.bo-productos>)

Principio activo: Cotrimoxazol, antibiótico, bactericida de amplio espectro quimioterápico; indicado en una gran variedad de infecciones debidas a gérmenes susceptibles particularmente aquellas que se presentan en el tracto urinario, sistema respiratorio y aparato gastrointestinal, indicado en infecciones salmonelosis como la fiebre tifoidea y en el cólera para el control epidémico de enfermedades infecciosas.

Presentación: XELPRIM FORTE 800/160, caja x comprimidos; XELPRIM FORTE 400/80 suspensión, frasco x 100ml; XELPRIM SIMPLE 200/40 suspensión, frasco x 100 ml.

Expresó que de la comparación de envases (caja) se puede apreciar notables diferencias, puesto que la presentación de la marca "CEPRIN-A", se destaca claramente la denominación del signo que identifica el producto; en cambio de la marca opositora "XELPRIM", se destaca el nombre del principio activo denominado COTRIMOXAZOL y de forma muy pequeña se encuentra la denominación de la marca; asimismo, refirió a la presentación del producto y la acción terapéutica, desarrollados en los incisos precedentes; que en el comportamiento del público consumidor, queda claro que una persona no confundiría un producto destinado a infecciones urinarias o estomacales graves como el cólera y que la misma en su venta es bajo prescripción médica, contrario a la marca CEPRYN-A, que es de venta libre.

Señaló que, la marca "CEPRYN-A" obtuvo su primer registro sanitario el año 1992, registrado por la empresa ARGEBOL Ltda; el segundo registro fue el año 1998, registrado como empresa ARGEBOL Ltda. y como fabricante del producto: Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda, y el actual registro del referido producto fue obtenido el año 2015, registrado al referido laboratorio; por esta razón se solicitó el registro como empresa y fabricante a Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda., siendo los mismos propietarios.

Sobre la coexistencia de las marcas, refirió los antecedentes históricos sobre las marcas registradas: 1er. Registro de CEPRYN-A, el 31 de diciembre de 1997, clase 5, registro N° 92215-C de fecha 23 de enero de 2004; 2do. Registro el 8 de marzo de 2016; la marca XELPRIM, 1er. Registro el 15 de agosto de 2001, clase 5, registro N° 87286-C de 10 de julio de 2002; 2do. Registro, solicitud el 6 de septiembre de 2013, clase 5, registro N° 14978-C de 6 de marzo de 2014; lo que demuestra que ambas marcas convivieron pacíficamente en el comercio nacional, con registro ante la oficina nacional competente.

Respecto la suspensión del procedimiento, refirió que la Resolución jerárquica, no tomó en cuenta lo señalado por la Resolución de Revocatoria N° DPI/OPO/REV-No 136/2017, es decir; no se tomó en cuenta la acción de cancelación contra la marca XELPRIM, que según los principios de la administración pública, es vinculante; a ese fin, citó el art. 4 inc. d) (principio de verdad material) de la Ley N° 2341, toda vez que el 21 de julio de 2017, se presentó acción de cancelación por falta de uso contra la marca registrada "XELPRIM" clase 5 con registro N° 149718-C, a nombre de laboratorios COFAR, el mismo que se encuentra en proceso, habiendo merecido una respuesta por el referido laboratorio, señalando que la marca: "si fue y es usada por la caracterización de nuestra familia de productos farmacéuticos con la marca XELPRIM que por sus principios activos se la conoce como COTRIMOXAZOL..." "es un antibiótico bacteriano que se usa para tratar ciertas infecciones bacterianas como la neumonía, bronquitis y las infecciones de tracto urinario, oídos e intestinos, también se usa para tratar diarrea..".

Por último, señaló que la Resolución jerárquica, cometió un error procesal al no aplicar el art. 4 inc. d) de la Ley N° 2341, invocado en el escrito de 14 de noviembre de 2017, así como el cotejamiento de las fojas 81, 86 y 87 correspondientes al expediente N° 149718-C, sobre el proceso de cancelación contra la marca XELPRIN, que en el fondo aportó pruebas fehacientes que debieron ser analizadas para resolver la resolución impugnada.

Petitorio:

Solicitó se emita Sentencia declarando probada la demanda contenciosa administrativa, y en consecuencia se Revoque la R.M. N° DGE/OPO/J-N° 296/2017 de 22 de noviembre, así como las Resoluciones que le preceden; y se ordene al SENAPI conceder la solicitud al registro de la marca "CEPRIN-A", clase 05, signada con el número de publicación 183929 a nombre de la empresa Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda.

De la Contestación a la Demanda

Citada la Autoridad Demandada, mediante memorial de fs. 43 a 52, contestó negativamente la demanda, argumentando lo siguiente:

Luego de realizar una relación del proceso, refirió que la R.M. N° DGE/OPO/J-N° 296/2017 de 22 de noviembre, no solo se ampara en la normativa Supranacional emanada de la Comunidad Andina; sino también, en la normativa nacional y los presupuestos de fundamentación, motivación, ratificándose en los argumentos vertidos en la Resolución recurrida.



Señaló que la Resolución recurrida, se pronunció respecto al fondo del asunto, realizando un adecuado cotejo marcario entre los signos en conflicto, bajo el principio de congruencia, conforme prevé el art. 68 de la Ley N° 2341.

Adujó que el SENAPI, fundó su Resolución en la normativa emanada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, aplicada en materia de propiedad industrial e intelectual; por formar parte del bloque de constitucionalidad de nuestro Estado en sujeción de los arts. 257 y 410-II de la C.P.E.

No se soslayó lo determinado en la interpretación prejudicial N° 441-IP-2015, que establece que deben examinarse la integridad de los elementos que integran las marcas; como refiere el demandante, que se habría omitido el cotejo de los signos en conflicto a la letra "L" de la marca opositora; siendo lo contrario, por cuanto se puntualizó el cotejo fonético, siendo la letra "L" imperceptible dentro de la pronunciación en conjunto del signo opositor, asimismo, no se soslayó la letra "A", del signo "CEPRYN-A", ya que la variación de la letra "A" al final de la expresión, no le otorga distintividad al signo solicitado, debido a que el primer término es el que causa mayor impacto dentro del conjunto del signo.

En relación a las letras "X", "I" y "M", de la marca opositora, se diferencian claramente de las letras "C", "Y" y "A" de la marca solicitada; por lo que no existiría confusión, citando al efecto el proceso 441-IP-2015 y 84-ip-2015, que establecen las reglas para formular un cotejo marcario, debiendo primar las semejanzas y no las diferencias.

Respecto a que el SENAPI, no hubiera realizado un examen comparativo visual y conceptual; a ese efecto, refirió que en cuanto a los aspectos gráfico y fonético se debe

acudir a las páginas 10 y 11 de la Resolución impugnada y a la página 12, respecto al aspecto ideológico, resultando infundado las afirmaciones del demandante.

En relación al proceso 155-IP-2012 del Tribunal de la CAN, que se refieren a la concurrencia de tres presupuestos; al respecto adjugó que se pretende hacer incurrir en error a la Autoridad en desmedro a la lealtad procesal a los que se deben los sujetos procesales, por lo que el referido argumento debe ser rechazado.

Sobre la investigación en internet sobre la conceptualización de las marcas y que no se indicarían las fuentes, ni las páginas Webs; expresó que la Resolución impugnada, no contiene la referida investigación, que si se refiere a las otras Resoluciones administrativas, se colige que conllevan las páginas Webs respectivas.

Respecto a la vulneración del principio de verdad material y simplicidad previsto en las literales d) y k) de la Ley N° 2341, acudiendo a las páginas Web respecto al producto, que establecen que ambas marcas ofrecen productos farmacéuticos completamente distintos desde la presentación, la acción terapéutica y la finalidad de los mismos; refirió que estas acepciones fueron superadas por la Resolución impugnada, que recogiendo la jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la CAN, citando al efecto los procesos 10-IP-2000, 48-IP-2000, 68-IP-2001, se resaltó que el examen y cotejo marcario de productos pertenecientes a la Clase 5 de la Clasificación Internacional de Niza debe utilizarse un criterio más riguroso, porque por negligencia del despachador, características fonéticas semejantes el consumidor medio, puede recibir un producto farmacéutico con distinta composición y finalidad, con consecuencias nefastas o daño irreparable para la salud humana; aspectos que se cotejo marcario y protección de marcas de trascendental importancia respecto a los productos de clase 5.

A ese efecto, citó la Interpretación prejudicial 441-IP-2015 de 4 de febrero, también invocada por el demandante, que en su pronunciamiento primero entre lo más relevante establece que: "... no es necesario que el signo solicitado para registro induzca a confusión a los consumidores sino que es suficiente la existencia del riesgo de confusión o de asociación para que se configure la existencia del riesgo de confusión o de asociación para que se configure la prohibición de irreregistrabilidad....".

En relación a que las marcas XELPRIM y CEPRIN-A, convivieron pacíficamente por más de 10 años, sin que ninguno de los titulares hubiese solicitado acciones de nulidad u otra acción que pueda afectar la convivencia pacífica y que se busca formalizar esa convivencia pacífica y que el SENAPI no aplica los principios de sana crítica y criterio amplio; adjugó que este presupuesto fue superado por la Resolución ahora impugnada, a través del Considerando "Coexistencia de hecho (Pags. 5 a 7), que en los procesos Nos. 97-IP-2010 y 108-IP-2014, estableció que la coexistencia de hecho no genera derechos, no tiene relevancia jurídica en la inhibir el estudio de registrabilidad, no siendo prueba irrefutable de la inexistencia del riesgo de confusión, que de acuerdo al art. 150 de la CAN, la oficina competente, de oficio está en la obligación de realizar el examen de registrabilidad, al haber caducado de pleno derecho el registro que ostentaba.

Respecto a la otorgación del primer registro a la marca CEPRIN-A, citó el proceso 31- IP-2017; resultando menester recurrir a los datos registrales vigentes con lo que cuenta el SENAPI respecto a la marca opositora XELPRIM, a nombre de Laboratorios de Cosmética y Farmoquímica S.A., Cofar S.A., bajo el registro N° 149718-C de 6 de marzo de 2014.

Con relación a que la empresa demandante solicitó el 14 de noviembre de 2017, la suspensión de procedimiento, al haber interpuesto una acción de Cancelación contra la marca XELPRIM, que fue soslayada por el SENAPI, vulnerando el principio de verdad material previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley N° 2341; este aspecto que fue vislumbrado a través de la R.M. N° DGE/OPO/J-296/2017 (Pags. 15-16 penúltimo Considerando), que de acuerdo al art. 60-2.1) del Reglamento de Procedimiento Interno

de Propiedad Industrial del SENAPI, aprobado mediante R.A. N° 017/2015 de 16 de junio, que establece que la suspensión de procedimiento en trámites de oposición puede suspenderse en el siguiente presupuesto: "cuando exista una acción de cancelación o nulidad al registro con anterioridad a dicho proceso de oposición ..." de donde es menester resaltar que la solicitud de registro data del 8 de marzo de 2016, la demanda de oposición se interpuso el 16 de junio de 2016 y la respuesta el 6 de septiembre de 2016, de donde la primera R.A. N° 130/2017 de 21 de marzo, la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 136/2017 de 20 de junio (de Revocatoria) y la Resolución Administrativa DGE/OPO/J-296/2017 de 22 de noviembre (de recurso jerárquico), mientras que la acción de cancelación interpuesta por Laboratorio Industrial Farmacéutico Farcos Ltda, data del 21 de julio de 2017, es decir de forma posterior de haberse interpuesto la acción de oposición por parte de Laboratorios de Cosmética y Farmacéutica S.A., COFAR S.A.

Sobre la supuesta vulneración del principio de verdad material; refiere que el SENAPI se basó en normativa comunitaria y nacional aplicable, en ese contexto, se tiene la convicción que no existe vulneración del referido principio; más aún, cuando el trámite de una causa está ligada al debido proceso, la igualdad jurídica de las partes, seguridad jurídica, legalidad e imparcialidad, previsto en los arts. 115, 119, 120 y 178 de la C.P.E.

Por último, refirió sobre la consulta obligatoria al Tribunal de Justicia de la CAN, del cual el País es miembro activo, a ese efecto citó el Proceso 180-IP-2011.

Petitorio:

Solicitó se emita Sentencia declarando Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda.

Réplica y Dúplica

Por providencia de fs. 123, se corrió traslado a la parte contraria para la réplica, no habiendo hecho uso de su derecho, conforme se tiene del Informe SCCASyA1ra T.S.J. N° 173/2019 de 5 de septiembre, emitida por Secretaria de esta Sala, cursante a fs. 125, consecuentemente no cursa tampoco dúplica.

Tercer interesado

A fs. 121, cursa citación a Laboratorios de Cosmética y Farmacéutica COFAR S.A., en su calidad de tercero interesado, quien no se apersonó al proceso hasta la presente fecha, conforme se tiene del Informe SCCASyA1ra T.S.J. N° 173/2019 de 5 de septiembre, emitida por Secretaria de esta Sala, cursante a fs. 125.

Decreto de Autos:

Estando cumplido el trámite, se emitió decreto de Autos a fs. 165, previo a haberse acumulado a obrados la consulta prejudicial de fs. 136 a 163, emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

Mediante memorial de 3 de marzo de 2016, Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda., recepcionado por Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI, el 8 de marzo de 2016, solicitó el registro de la marca "CEPRYN-A", clase int. 05 de la Clasificación Internacional de Niza: "Productos Farmacéuticos", cursante a fs. 2 del Anexo 1.

Memorial de oposición en contra de la solicitud de registro de la marca "CEPRYN-A", interpuesto por Laboratorios de Cosmética y Farmacéutica S.A., Cofar S.A., recepcionado el 16 de junio de 2016 por el SENAPI, cursante de fs. 23 a 24, porque tiene registrada con anterioridad, el producto XELPRIM.

La R.A. N° 130/2017 de 21 de marzo, resolvió declarar PROBADA la demanda de oposición planteada por Laboratorios de Cosmética y Farmacéutica S.A., Cofar S.A., consecuentemente, se denegó el registro de marca "CEPRYN-A", dentro de la Clase 5 internacional, a nombre de Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda, legalmente representada por Orlando Prudencio Velasco, para distinguir productos en la clase 5 del Clasificador de Niza, debiendo procederse con el archivo de obrados, previa noticia de partes, de fs. 36 a 45.

Interpuesto el recurso de revocatoria, fue resuelto por Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 136/2017 de 20 de junio de 2017, que RECHAZÓ el Recurso de Revocatoria interpuesto por Laboratorio Industrial Farmacéutico Farcos Ltda, legalmente representada por Rita Gabriela Prudencio Rocabado, en consecuencia, CONFIRMÓ en su totalidad la R.A. N° 130/2017 de 21 de marzo, de fs. 58 a 69 del Anexo 1.

Formulado el recurso jerárquico, se emitió la R.M. N° DGE/OPO/J-296/2017 de 22 de noviembre, que RECHAZÓ el Recurso Jerárquico interpuesto por Laboratorio Industrial Farmacéutico Farcos Ltda, en consecuencia, CONFIRMÓ la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 136/2017 de 20 de junio, de fs. 14 a 30 de obrados.

Resolución última contra la cual se formuló la demanda contenciosa administrativa que ocupa a este Tribunal.

Concluido el trámite, se decretó Autos para sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 165; además de haberse procedido a la solicitud de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de fe. 136 a 163, dado que la problemática del caso tiene que ver con normativa andina.

#### PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de la demanda, contestación y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída por el demandante se circunscribe a determinar, si la R.M. N° DGE/OPO/J-296/2017, lesiona los derechos de la empresa demandante, al no haber considerado a tiempo de rechazar el registro de su signo distintivo, la pacífica coexistencia entre las marcas CEPRYN-A y XELPRIM, no existiendo riesgo de confusión, ni riesgo de asociación entre ambos distintivos, por lo que la solicitud de registro solicitada, no estaría dentro las causales de irregistrabilidad establecidas en el art. 136 inciso a) de la Decisión 486.

#### ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

En ese marco y de la compulsas de los datos procesales, ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por las partes, se tiene:

La Constitución Política del Estado, reconoce que las normas de derecho comunitario integran y son parte del bloque de constitucionalidad; es así que, el art. 410 párrafo II señala: “La constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y convenios internacionales en materia de derechos humanos y las normas de derecho comunitario, ratificados por el país (...)”

En relación a la inexistencia de riesgo de confusión o asociación, entre el signo “CEPRYN-A”, solicitado por Laboratorios Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda, y la marca “XELPRIM”, registrada a favor de Laboratorios de Cosmética y Fotoquímica S.A., Cofar S.A., en sentido que ambas marcas coexistían y no tienen riesgo de confusión, en el entendido de que la marca ya registrada “XELPRIM”, es conocida en el mercado con el nombre de “COTRIMOXASOL” y la marca rechazada es conocida como CEPRIN-A, este último que es de venta libre, es decir sin receta, viene en forma de trófico y que el producto es un antiséptico, bucofaríngeo, a diferencia de la marca registrada “XELPRIM” que es adquirida bajo receta médica, viene en presentación de comprimidos y suspensión frasco y sirve como antibiótico, bactericida de amplio espectro (quimioterapia), para infecciones de tracto urinario, sistema respiratorio y aparato gastrointestinal, infecciones salmonelosis, como fiebre y cólera, a cuya pretensión se exige el análisis del art. 136 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, concretamente, la causal de irregistrabilidad prevista en su inciso a), que señala: “No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación.” (sic).

Conforme la norma citada, no corresponde la registrabilidad de un signo que sea idéntico o similar a otro signo registrado o solicitado con anterioridad por un tercero, pues en ese entorno fáctico el signo se encuentra carente de aptitud distintiva.

Al respecto, de la revisión de la Interpretación Prejudicial 483-IP-2019 del presente proceso, señala: “Los signos no son distintivos extrínsecamente cuando puedan generar riesgo de confusión (directa o indirecta) y/o riesgo de asociación en el público consumidor, a) El riesgo de confusión, que puede ser directo e indirecto. El primero, riesgo de confusión directo, caracterizado por la posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto o servicio determinado, crea que está adquiriendo otro. Y el segundo, riesgo de confusión indirecto, se presenta cuando el consumidor atribuye a dicho producto, en contra de la realidad de los hechos, un origen empresarial diferente al que realmente posee, b) El riesgo de asociación, que consiste en la posibilidad de que el consumidor, aunque diferencie las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo piense que el productor de dicho producto y otra empresa tienen una relación o vinculación económica”, (sic).

En ese contexto, corresponde examinar si entre los signos confrontados existe identidad o semejanza extrínseca, recurriendo a la semejanza fonética repetitiva de los sonidos de los signos en conflicto; advirtiéndose que el signo del cual se pretende su registrabilidad, “CEPRYN-A” (denominación), cuenta con siete letras y un guion (-), con una conformación silábica de cinco sílabas y un guion, concluyendo el signo con la letra vocal “N y A”; por su parte el signo “XELPRIM” (denominación), registrado en fecha 6 de marzo de 2014, mediante registro N° 149718, cuenta de igual forma con siete letras, con una conformación silábica de cinco sílabas, concluyendo el signo con la letra “M”.

La unidad fonética de ambos signos, advierte que las terminaciones finales son del primero “N y A” y del segundo “M”, que pronunciadas de forma continua y conjunta, son perceptibles fonéticamente en su tono, aspecto que muestra la semejanza de ambos signos, lo que puede inducir en el consumidor, riesgo de confusión indirecta, conllevando a un resultado final que podría afectar la salud del consumidor en el consumo de un fármaco no adecuado a su requerimiento.

Por otra parte, desde la óptica ortográfica, se advierte que el signo “CEPRYN-A” cuenta con siete letras y un guion, con una variación en la última vocal, por su parte el signo “XELPRIM” cuenta con siete letras, con una variación en la última letra; a cuya

vista se evidencia, que la secuencia de las sílabas en parte es repetitiva en ambos signos y en relación a la longitud de cada palabra y el número de sílabas, evidenciándose que ambas se asemejan ortográficamente en su medida y en su terminación, el primero en una sílaba y vocal y el segundo en una sílaba, aspecto que debe ser asumido de acuerdo al grado de cultura y/o formación del consumidor, que puede inducir en riesgo de confusión indirecta de ambos signos.

No obstante; de que existe semejanza fonética y ortográfica que son evidentes en ambos signos y que fueron adecuadamente analizadas por la autoridad jerárquica, siguiendo el lineamiento del TJCA, que trazó las reglas para el cotejo de marcas en el proceso 483-IP-2019, resulta ineludible considerar que la empresa demandante Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda., alegó en su demanda que el SENAPI no consideró el argumento que coexistió pacíficamente por más de 10 años con la marca "XELPRIM"; demostrando de esa forma la pacífica coexistencia entre ambas marcas en el comercio financiero farmacéutico.

En relación a lo referido por el demandante, se advierte que la resolución jerárquica impugnada en su página 6, estableció lo atinente a la coexistencia entre las marcas confrontadas, argumentando al efecto lo establecido por el Tribunal Andino dentro del Proceso 108-IP-2014, además de señalar que los registros anteriores no tiene relevancia más allá del caso concreto, pues no tiene efecto vinculante, al momento de juzgar una nueva solicitud, registros antiguos que no otorgan un derecho para solicitar una decisión igual; al respecto, la Interpretación 483-IP-2019 atinente al proceso, señaló: "Sobre el particular, el Tribunal ha manifestado que la coexistencia de hecho de marcas no es un factor determinante que permita el registro de signos idénticos o semejantes; sin embargo, el hecho de que dos signos vengán coexistiendo en el mercado por un periodo prolongado en el tiempo, contribuye a considerar la posibilidad de registrabilidad de uno de ellos. Debe tenerse presente que las oficinas nacionales competentes, para analizar la registrabilidad de un signo, realizan un análisis prospectivo en el sentido de evaluar si los consumidores podrían incurrir en confusión entre el signo solicitado y una marca inscrita en el registro. Este análisis prospectivo (mirar al futuro) busca dilucidar si habrá o no confusión para los consumidores. (...) En ese sentido, la coexistencia pacífica de los signos es un elemento que debe ser valorado junto con otro, para generar la total convicción de que el público consumidor no incurrirá en error al adquirir los bienes y/o servicios amparados por los signos. Esto implica que quien alegue la coexistencia podrá aportar otros elementos como análisis estadísticos de diferenciación en el público consumidor y en las personas que participan en los canales de distribución o pruebas que demuestren que se han compartido escenario de publicidad efectiva, sin que hubiera riesgo de confusión."

De la última parte señalada, se establece que conforme expuso la interpretación prejudicial, la coexistencia no es un factor determinante que permita el registro de signos idénticos, debiendo primar la convicción de que, el público consumidor no incurra en error por confusión, que como se dijo precedentemente, se tiene demostrado que fonéticamente y ortográficamente son semejantes, aspecto que puede conllevar a confusión al consumidor final; además, que, de los antecedentes, no se tiene demostrado por la parte demandante, que hubiera aportado otros elementos, como el análisis estadístico de diferenciación en el público consumidor o pruebas que demuestren que se han compartido escenarios de publicidad efectiva, consecuentemente, al no haberse acreditado y desvirtuado los riesgos de confusión y los extremos señalados precedentemente, por parte de Laboratorios Industrial Farmacéuticas FARCOS Ltda, no corresponde acoger lo impetrado.

En relación a la comparación de envases y que se aprecian notables diferencias, que no hubieran sido asumidas por la Resolución impugnada, que vulneraría el principio de verdad material y simplicidad previsto por el art. 4 literales d) y k) de la Ley N° 2341; al respecto, de la revisión de la resolución impugnada, se establece que en la página 14 y 15, señala: "En lo atinente a los canales de comercialización, cabe redundar que, al tratarse de productos farmacéuticos, serán siempre similares, cuya oferta está dispuesta básicamente por la agrupación de este tipo de productos en un espacio específico, farmacias, generando su asociación ante el consumidor, quien en atención al denominativo similar que estos poseen, creará erróneamente que el signo solicitado es una derivación de la marca previamente registrada o bien aunque diferencia las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto al adquirirlo, piense que el producto de dicho producto y otra empresa tiene una relación o vinculación económica.

Que de la descripción de productos, se evidencia la similitud de bienes a proteger en cuanto productos farmacéuticos, donde el mismo argumento del recurrente refiere que ambos se emplean para infecciones del tracto respiratorio además de otras, extremo que evidencia la conexión competitiva de productos, además que el cotejo de las marcas solo se fija en base a los datos presentados en el formulario de solicitud de registro y en el caso de la oposición, el cotejo con el signo opositor en la forma que este fuera registrado, entonces, la presentación de los envases y de los productos (suspensión en frasco y trociscos) que refiere el recurrente en el caso de autos no suprime ni la similitud de marcas ni la conexión competitiva que son los elementos establecidos para generar riesgo de confusión."

En principio, corresponde establecer el concepto y definición de las infecciones respiratorias, que según la página Web, <https://www.kernpharma.com/es/blog/las-infecciones-respiratorias-mas-frecuentes-y-como-evitarlas>, señala: "(...) las infecciones pueden afectar a las vías respiratorias altas (nariz, garganta, tráquea y bronquitis) o a las vías bajas, es decir, a los pulmones. Las primeras son más frecuentes y engloban, entre otras, la rinoфарингитис aguda (resfriado común), la faringoamigdalitis y la rinosinusitis. Las infecciones de los pulmones denominadas neumonías, son más graves, pero mucho menos comunes".



Asimismo la página del Ministerio de Salud, <https://www.minsalud.gob.bo/532-cambios-climaticos-incrementan-casos-de-ira-s>, expresa: “Las Infecciones Respiratorias, agrupan un variado conjunto de enfermedades que afectan al aparato respiratorio. Dentro de ellas podemos citar, resfrió común, influenza, faringitis, laringitis, bronquitis, neumonía, entre otros.”

Al respecto, de los argumentos vertidos por el demandante y los conceptos señalados, se tiene que, evidentemente existe una diferencia en cuanto a la presentación de la caja de ambas marcas; sin embargo, ambos productos son referidos para infecciones respiratorias, el primero (CEPRYN-A) para inflamaciones de la garganta y la boca (menor grado de infección), el segundo (XELPRIM) para infecciones respiratorias (mayor grado de infección), además de otras, constituido en un antibiótico; estableciéndose que las inflamaciones de garganta y las infecciones respiratorias tiene relación y semejanza, por estar dentro del mismo grupo de enfermedades respiratorias, conforme lo vertido precedentemente.

Dicho de otra manera, ambas marcas tiene como fin tratar las infecciones o inflamaciones de gargantas, que si bien tienen una diferencia en la presentación y su composición; sin embargo, dicho aspecto no es fácil de distinguir por el consumidor, no siendo preponderante la forma de la presentación de los envases, presentación del producto y/o acción terapéutica, sino el objeto del mismo (infecciones respiratorias), lo que puede generar confusión directa y un riesgo de asociación, porque puede creer que el consumidor al adquirir un producto, crea que está adquiriendo otro, o que piense que el productor de dicho producto tiene una relación o vinculación, consecuentemente, puede causar un mal uso del medicamento en el consumidor final, lo que atentaría contra la salud y su vida; aspectos estos que demuestran, que no se tiene acreditado que se hubiera transgredido el art. 4 incs. d) y k) de la Ley N° 2341, por cuanto los actos de la administración pública se presumen de buena fe y de forma imparcial; así establecen los incisos e) y f) del referido artículo y normativa, consecuentemente, no se advierte que se hubiera transgredido los principios de verdad material y de simplicidad, por cuanto se averiguó la verdad de los hechos en oposición a la verdad formal y sin formalismos.

Por último, en relación a la cancelación contra la marca XELPRIM, solicitada por memorial de 14 de noviembre de 2017, que no hubiera sido considerado por la R.M. N° DGE/OPO/J-296/2017 de 22 de noviembre; al efecto de la revisión de la Resolución impugnada, se advierte que a fs. 15, la autoridad demandada, analizó el referido documento, dando respuesta a lo vertido por el demandante, citando el art. 60 del Reglamento Interno de Procedimiento del SENAPI, concluyendo: “(...) siendo clara la normativa al determinar que los supuestos de acciones de cancelación a un registro son motivo de suspensión de un proceso de oposición únicamente cuando son anteriores a dicho proceso, lo cual no se evidencia en el presente caso, pues de la revisión de la base de datos del SENAPI y el expediente custodiado por el área de oposiciones N° 149718-C, se tiene presentada demanda de cancelación en fecha 21 de julio de 2017 contra el registro de marca XELPRIM, la cual a la fecha se encuentra con contestación a la demanda de cancelación planteada, es decir, posterior a la oposición de la presente causa, por lo que no es aplicable la suspensión solicitada por el recurrente.”; consecuentemente, conforme las fechas descritas, las mismas que se encuentran corroboradas por la documental cursante en antecedentes, se establece que la solicitud de cancelación interpuesta por Laboratorio Industrial Farmacéutico FARCOS Ltda, es del 21 de julio de 2017 y la acción de oposición interpuesta por Laboratorios de Cosmética y Fermoquímica S.A. Cofar S.A., es del 16 de junio de 2016; es decir la solicitud de cancelación es posterior a la solicitud de oposición, así también lo interpreto el Tribunal de la Comunidad Andina en el apartado 6.3 del Proceso 483-IP-2019 del presente proceso, que señala: “(...) el procedimiento de registro del signo “X” (en el que consta la oposición de Lucio sobre la base del registro previo de la marca “Y”) se suspenderá solo si con anterioridad Ticio (u otra persona) inició un procedimiento de cancelación del registro por falta de uso de la marca “Y” pues este procedimiento debe resolverse primero”, aspecto que no ocurrió en el presente caso, lo que permite concluir que no se tiene demostrado lo aseverado por el demandante.

Por todo lo expuesto, queda claro, que, cualquiera sea la base de la oposición, el propósito de la norma en cuestión, es evitar que el uso de la marca, pueda inducir al público en error; así se tiene establecido en el art. 147 de la norma citada, porque la marca es una herramienta que contribuye a que el público consumidor pueda diferenciar los productos y/o servicios ofrecidos por diversos competidores en el mercado, estableciendo así un vínculo entre el producto y/o servicio, su calidad y su origen empresarial, de modo que, inclusive antes que el derecho del titular de la marca registrada, debe prevalecer sobre todo el interés del público consumidor, evitando que se le induzca a error por la presencia de dos marcas similares y destinadas a amparar productos de la misma clase (05) o de marcas conexas en el mercado; por ello es que se tiene establecido en el inciso a) del art. 136 de la Decisión 486 de la CAN, que “No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación... (sic.).

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 10 presentada por Laboratorios Industrial Farmacéuticos FARCOS Ltda., representada legalmente por Martha Eugenia Campuzano Ibarregaray, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico DGE/OPO/J-N°296/2017, de 22 de noviembre, emitida por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual (SENAPI).



Procédase a la devolución al Servicio De Propiedad Intelectual, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



## 249

**Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Cochabamba**

### SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguida por la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 20 a 24 interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado por Rosmery Villacorta Guzmán, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031700001416, de 28 de septiembre de 2017, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la contestación a la demanda de fs. 58 a 72; el decreto de autos para sentencia de fs. 149; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

#### I.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACION.

Contenido de la demanda:

La Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, señaló como antecedentes del proceso, que dentro de las facultades conferidas por la Ley N° 2492, la Administración Tributaria (AT) inició procedimiento determinativo con la notificación de la Orden N° 00070FE0043, verificando el cumplimiento que el contribuyente dio a sus obligaciones tributarias relacionadas al Impuesto a las Transacciones (IT), Retenciones de Impuestos a las Transacciones (IT-retenciones), Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), retenciones del impuesto sobre las utilidades de las Empresas (IUE retenciones), retenciones del impuesto sobre las utilidades de las empresas por beneficio del exterior (IUE-BE), e Impuesto al Régimen complementación al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) del periodo julio 2004 a junio 2005.

Posterior a ello se emitió la Vista de Cargo N° 399-00070FE0043-59/08, emergente del mismo se emitió la Resolución Determinativa (R.D.) N° 17-0008-09, declarando pagada la deuda tributaria.

Antes que la referida Resolución Determinativa adquiera firmeza, el contribuyente Industrias de Aceites S.A., el 9 de febrero de 2009, solicitó acción de repetición por el pago en exceso de Bs. 1.104.268,98, adjuntando a la solicitud 11 anexos, direccionando la repetición a los pagos realizados a la Vista de Cargo, por pago en exceso; toda vez que afirma que, los gastos observados del IUE sí son deducibles, lo que generó la emisión de la R.M. N° 22-00001-09 de 26 de marzo de 2009, por el que se Rechazó la acción de repetición, habiendo recurrido en alzada el contribuyente, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0093/2009 de 20 de julio, que Confirmó la Resolución administrativa impugnada, habiendo el contribuyente interpuesto recurso jerárquico, resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0402/2009 de 13 de noviembre, que Anuló la Resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la R.A. N° 22-00001-09.

Emergente de lo señalado, se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 23-00114-16 de 21 de julio de 2016, que Rechazó la solicitud del contribuyente, quien dentro del plazo legal, interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada AIT-CBA/R.A. 0651/2016 de 14 de noviembre, que Anuló la Resolución administrativa impugnada, que generó la interposición del recurso jerárquico, que fue desistido por el accionante, emitiéndose el Auto Motivado AGIT-RJ 0001/2017, quedando firme y subsistente la Resolución de Alzada N° 651/2016.

Cumpliendo la Resolución de Alzada, se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, ante el cual se interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0025/2018 de 23 de enero, recurrido en jerárquico y resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0860/2018 de 16 de abril, que resolvió Anular la Resolución impugnada, emitiéndose nueva Resolución de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0245/2018 de 29 de junio, que Confirmó la resolución impugnada, habiendo el contribuyente interpuesto recurso jerárquico, que fue resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIR-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre que anuló obrados hasta la Resolución de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, disponiendo que la AT analice la viabilidad o no de la acción de repetición.

**Fundamentos de derecho de la demanda:**

Refirió que el art. 93 de la Ley N° 2492, dentro del análisis del caso a tratar se establece que la determinación realizada por la AT, se la realizó por medio del procedimiento establecido en el Capítulo II Sub Sección II, de la Ley N° 2492, procedimiento que finalizó con la emisión de la Resolución Determinativa correspondiente; es dentro este contexto que la AT, inicia procedimiento determinativo mediante la modalidad de fiscalización externa, que concluyó con la R.D. N° 17-00008-09, en ese entendido se establece que la determinación fue de oficio, en el que el sujeto pasivo, proporcionó la documentación contable que se encuentra en su poder y considerando que la determinación realizada por la autoridad competente; ésta determinación, bajo ningún concepto, pretexto o motivo una vez pagada, puede ser sujeta a una rectificación a favor del contribuyente, más aun si esta nace por una errónea declaración jurada efectuada por la voluntad del sujeto pasivo, por lo que la determinación tributaria realizada dentro de sus facultades no puede ser objeto de un procedimiento de rectificación, que en el presente caso, lo afirmado por la AGIT, que debió observarse que el sujeto pasivo realice una rectificatoria previamente a la solicitud de acción de repetición, desconoce, que en el presente caso la determinación nace de las facultades del ente fiscal.

Adujó que se debe de considerar el art. 28-II del D.S. N° 27310, que el pretender que se realice una rectificatoria, sobre una Resolución Determinativa emitida, es pretender que se realice un nuevo procedimiento de determinación, desechando el trabajo ya realizado por el ente fiscal, sobreponiendo a un procedimiento ya realizado con un mismo objeto de verificación, por lo que también se estaría desconociendo lo dispuesto por el art. 28-IV del D.S. N° 27310.

La AGIT, no consideró exigir al contribuyente, que realice un procedimiento de rectificación antes de realizar la acción de repetición es inviable y transgrede la normativa legal tributaria contenida en el D.S. N° 27310, siendo que no se podría anular obrados para que el ente fiscal, realice una observación a la admisión, exigiendo que el contribuyente realice un procedimiento administrativo que sería rechazado por el ente fiscal conforme el art. 28 de la referida norma; toda vez que, al encontrarse emitida la Resolución Determinativa N° 17-00008-09, las rectificatorias a favor del sujeto pasivo no tiene efecto legal alguno, no pudiendo aplicarse al caso la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0044-05, por jerarquía normativa.

Expresó que la debida motivación de las resoluciones, está consagrada en el art. 115 de la C.P.E., por lo que no se podría desconocer los hechos que dieron origen a la solicitud del contribuyente en las bases que se deben considerar para la aplicación del derecho, no pudiendo desconocerse como hecho el procedimiento determinativo que dio origen a la R.D. N° 17-00008-09 y lo dispuesto por el D.S. N° 27310, pretendiendo se dé sustento a lo dispuesto por la RND N° 10-0044-05, transgrediendo de esta forma la debida motivación y la incongruencia de las resoluciones, por no existir congruencia entre los fundamentos de hecho con los fundamentos de derecho al ser unos contrarios a otros; a ese efecto, citó la S.C. N° 1284/2014 de 23 de junio.

**Petitorio:**

Por lo expuesto, solicitó se declare Probadamente la demanda contencioso administrativa y en consecuencia se Anule la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, ordenándose la emisión de una nueva resolución jerárquica.

**Contestación a la demanda:**

La AGIT, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso, refirió que la demanda no cumple con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, por lo que pidió se tenga presente la línea jurisprudencial establecida en las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio y 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por Sala Plena de este Tribunal.

Adujó que la demanda esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la Resolución jerárquica, señaló como ejemplo: “considerando que la determinación es realizada por autoridad competente, esta determinación bajo ningún concepto, pretexto o motivo una vez pagada, puede ser sujeta a una rectificatoria a favor del contribuyente”; expresiones desligadas de lo resuelto, de donde la parte adversa no consideraron la línea jurisprudencial prevista en la Sentencia 69/2016 de 15 de febrero, emitida por Sala Plena de este Tribunal de Justicia, habiendo la controversia girado alrededor de este ámbito; por lo que el sujeto pasivo, primero debe tramitar la rectificatoria de la Declaración Jurada, obtener su aprobación y luego recién presentar la acción de repetición cumpliendo los requisitos establecidos en el art. 8 de la RND N° 10-0044-05.

Además, señaló que el debido proceso está ligado a la búsqueda del orden justo, derechos fundamentales como el derecho a la defensa, los cuales no pueden ser ignorados ni obviados, siendo que la Autoridad de Impugnación Tributaria, pretende garantizar el correcto ejercicio de la administración pública a través de actos que no resulten arbitrarios y contrarios a los principios del Estado de derecho.

Expresó que existe incongruencias y nuevos argumentos, cuando señaló: “... intentar que se realice una rectificatoria sobre una Resolución Determinativa emitida, es pretender que se realice un nuevo procedimiento de determinación desechando el trabajo previo ya realizado por el ente fiscal que es emitido dentro las facultades legalmente establecidas en la Ley N° 2492, sobreponiendo un procedimiento a otro ya realizado con mismo objeto de verificación...”, “... la AGIT no considera que exigir al contribuyente que realice un procedimiento de rectificatoria antes de realizar la acción de repetición es inviable y transgrede la normativa legal tributaria vigente en el D.S. N° 27310 (...), se estaría desconociendo con lo dispuesto en el parágrafo. IV del art. 28 del D.S. N° 27310

notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización la rectificatoria no surtirá efecto legal... Al encontrarse emitida la R.D. N° 17-00008-09, las rectificatorias a favor del sujeto pasivo no tiene efecto legal alguno...”, "... debiendo considerarse en todo caso la contraposición en la aplicación normativa del art. 28 del D.S. N°27310 y el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044- 05, situación que por jerarquía normativa es de preferente aplicación el D.S. N° 27310...”

De lo señalado, la parte actora no tomó en cuenta que, el Estado de Derecho en el que nos encontramos define ciertas previsiones de carácter infranqueable que orienta y dota a la actividad recursiva no solo administrativa sino judicial, que es la congruencia, que no es posible un pronunciamiento, sin observar el objeto de la demanda, habiendo la resolución jerárquica emitido su decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y la normativa aplicable al caso y que todas las decisiones de todo órgano deben estar inspiradas en la C.P.E., así entiende la S.C. N° 1110/2002 de 16 de septiembre, que definió los valores supremos y el límite de la interpretación de las Leyes desde y conforme la Constitución.

Refirió que el no pronunciamiento sobre lo decidido por la Resolución jerárquica, permite sostener la existencia del libre y expreso consentimiento; a ese efecto, citó la S.C.P. N° 0654/2013 de 29 de mayo; y que no es congruente aducir pretensiones inoportunas que en su momento pudieron ser revisadas, analizadas y resueltas, es más aducir una falta de fundamentación y motivación, solo es muestra de la poca claridad de la demanda contenciosa administrativa, a ese efecto, citó la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio.

En relación a: "(...) no se tendría congruencia entre los fundamentos de hecho con los fundamentos de derecho (...), no realiza una fundamentación precisa en cuanto a los hechos que dieron origen a la solicitud de acción de repetición y la normativa legal empleada..."; expresó que la Resolución jerárquica demandada obró en el marco del debido proceso, citando la Sentencia N° 51/2017 emitida por Sala Plena de este Tribunal de Justicia; habiendo la AGIT aplicado los principios de legalidad y verdad material, y emitido una decisión dentro de los parámetros fijados por las normas de carácter especial.

Señalo los arts. 51, 53, 68 núm. 9), 121 al 124 del Cód. Trib.-2003, refiriendo que toda vez que la controversia versa sobre el reclamo de pagos indebidos, citó el art. 121 del Cód. Trib.- 2003, que establece dos circunstancias para la procedencia de la Acción de Repetición: la existencia de un pago indebido o un pago en exceso, entendiéndose al primero como un pago que el contribuyente no estaba obligado; y el segundo, un pago que; si bien es obligación del contribuyente por Ley, este fue realizado en demasía, este último que es regulado por la RND N° 10-0044-05, que reglamenta el procedimiento de acción de repetición, que en su art. 6 determina para los pagos en exceso la consecución de un trámite de rectificatoria previa a la acción de repetición, aspecto que no se encuentra regulado por el art. 122 del Cód. Trib.-2003, advirtiéndose que la acción de repetición, se circunscribe a un pago en exceso por concepto de IUE.

Por ello para que proceda la acción de repetición, previamente debe rectificarse la Declaración Jurada correspondiente, que probará el correcto pago del impuesto y por ende respaldará el pago en exceso que pudiera existir, aspecto que no fue considerado por la AT, tratando de desconocer un procedimiento emitido con carácter general y aplicable al presente caso, por lo que la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003, no cumple con los requisitos formales para alcanzar su fin, resultando ser anulable por carecer dichos requisitos, conforme dispone el art. 36- I y II de la Ley N° 2341 aplicable por mandato del art. 74 núm. 1 del Cód. Trib.-2003, por lo que no puede convalidar un vicio de nulidad, conforme el art. 211 del mismo código, cuando el ente fiscal no considero y desconoció un procedimiento dictado con carácter general y aplicable al presente caso, como ello no ocurrió, se produjo un vicio, que fue saneado, con el fin de proteger los derechos constitucionalmente reconocidos; citó la S.C. N° 0275/2012 de 4 de junio, que estableció que toda resolución deba garantizar el debido proceso, que exige a la autoridad administrativa exponer los hechos y realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución administrativa, asimismo, citó la S.C. N° 1369/2001-R de 25 de junio.

Sobre la cita de Sentencias no vinculantes, refirió que, las Sentencias citadas, no desvirtúan ni cambian lo claramente establecido en antecedentes administrativos, no existiendo razonamiento técnico jurídico que las haga vinculante con la problemática planteada; en relación a la Sentencia N° 509/2013 y la S.C. N° 1284/2014, no fueron objeto del recurso jerárquico, por lo que no fueron revisadas ni analizadas.

Por último, citó el Sistema de Doctrina Tributaria, refiriendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0600/2010, como jurisprudencia la S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre y la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por Sala Plena de este Tribunal.

Petitorio:

Con los argumentos que anteceden, solicitó se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre.

**Réplica y Dúplica:**

Mediante providencia de fs. 88, se corrió traslado a la parte contraria para la réplica, no habiendo hasta la fecha merecido pronunciamiento, consecuentemente, no cursa dúplica.

**Tercero interesado:**

Se citó al tercero interesado Industrias de Aceite S.A., conforme consta a fs. 51, quien se apersonó por intermedio de su representante (fs. 143), habiendo solicitado que se le tenga por apersonado.

**Decreto de autos:**

No habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 13 de octubre de 2020, conforme se verifica a fs. 149.

**ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.**

La Vista de Cargo N° 399-00070FE0043-59/08 de 31 de octubre, tipificó la conducta del contribuyente como omisión de pago, correspondiendo una sanción del 100% del Tributo Omitido en UFVs, determinando una liquidación de 11.217.601 equivalente a Bs. 16.144.596, importe que deberá liquidarse nuevamente a la fecha de pago, cursante de fs. 1 a 7 del Anexo 4.

La Resolución Determinativa GRACO N° 17-00008-09 de 16 de enero, que declaró cancelados los adeudos tributarios emergentes de la Orden de Fiscalización N° 0070FE0043, así como la Sanción por Omisión de Pago y las Actas por Contravenciones Tributarias Nos. 3908CT0121 y 3908ACT0122, cursante de fs. 22 a 23 del Anexo 4.

Por Memorial de 9 de febrero de 2009, presentado por Industrias de Aceite S.A., de fs. 315 a 322 del Anexo 3, se promovió la acción de repetición.

Mediante la R.M. N° 22-00001-09 de 26 de marzo, se resolvió RECHAZAR la acción de repetición por pago indebido, solicitado por el contribuyente INDUSTRIAS DE ACEITE S.A., en estricta aplicación de lo dispuesto en el numeral 1 del parág. I del art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, al no haberse demostrado documental y legalmente los pagos indebidos reclamados, de fs. 356 a 359 del Anexo 3; dejado sin efecto por determinación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0402/2009 de 13 de noviembre.

La Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, RECHAZÓ la solicitud de Acción de Repetición presentada por el contribuyente INDUSTRIAS DE ACEITE S.A., por un importe de fs. 3.407.596, por no existir pagos indebidos en la determinación de la deuda tributaria cancelada por el contribuyente mediante Boleta de Pago Formulario 1000 con N° de orden 3931355600 por Bs. 1.121.154 y Boleta de Pago 2000 con N° de Orden 1 por Bs. 2.286.442, conforme dispone los arts. 121 y 122 de la Ley N° 2492, cursante de fs. 438 a 447 del Anexo 3.

La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0245/2018 de 29 de junio, CONFIRMÓ la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, resolvió ANULAR la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0245/2018 de 29 de junio, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Administrativa de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, debiendo la citada AT analizar la viabilidad o no de la Acción de Repetición en virtud a los argumentos expuestos, cursante de fs. 4 a 18 de obrados.

Contra esta última determinación la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, promovió proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta Sentencia.

**PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

En el caso de autos, el objeto de controversia radica en determinar, si la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018, fue correcta, porque estableció que la acción de repetición iniciada por Industrias de Aceite S.A., no fue tramitada ni resuelta con el procedimiento previsto en el art. 122-I del Cód. Trib.-2003; o como sostiene la Administración Tributaria demandante, debía previamente presentarse declaraciones juradas rectificatorias, porque implicaría desechar el trabajo realizado, para emitir la Resolución Determinativa.

**ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

En ese marco y de la compulsas de los datos procesales, ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por las partes, previamente se debe referir que la Ley N° 2492 del Cód. Trib.-2003, establece dos procedimientos distintos que otorga al sujeto pasivo para que pueda hacer valer sus derechos en la Administración Tributaria, éstos son: 1) La acción de repetición desarrollada en los arts. 121 y 122 de la Ley N° 2492, 16 del D.S. N° 27310 y 6 y 8 de la RND 10-0044-05, y 2) La rectificación de la Declaración Jurada desarrollada en los arts. 78 de la Ley N° 2492, 26 y 28 del D.S. N° 27310 y 6 de la RND 10-0044-05.



En ese contexto, la acción de repetición, estipulada en el art. 121 del Cód. Trib. dispone: "Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para redamar a la Administración Tributaria la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario" de tal modo que la acción de repetición es el derecho de los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria, la restitución de cualquier obligación tributaria que se ha pagado indebidamente porque no era exigible u obligatoria; y/o el pago de la obligación tributaria en exceso o sobrante, es decir que, se hubiese pagado algo obligatorio por Ley pero en demasía o exceso; asimismo en el art. 122 de la referida Ley establece su procedimiento, exigiendo que el interesado que interponga la acción de repetición, deba acompañar documentación que respalde su pretensión, siendo obligación de la AT verificarla previamente, norma concordante con el art. 16 del D.S. N° 27310.

Por otra parte, el mencionado art. 16 del D.S. N° 27310 señala: "I. La acción de repetición dispuesta en los arts. 121 y siguientes de la Ley N° 2492 comprende los tributos, intereses y multas pagados indebidamente o en exceso,...II. La Administración Tributaria que hubiera recibido el pago indebido o en exceso es competente para resolver la acción de repetición en el término máximo de cuarenta y cinco (45) días computa bies a partir del día siguiente hábil de la presentación de la documentación requerida", asimismo, la RND N° 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, en su art. 1 establece que el objeto de la misma es modificar y agilizar el procedimiento que debe seguir la acción de repetición presentada ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia realizar de forma más rápida el procedimiento de dicho trámite.

En el caso presente, la acción de repetición solicitada por Industrias de Aceite S.A., se dio por pagos indebidos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) habiendo efectuado la correspondiente Declaración Jurada con Número de Orden 3930275712 para la gestión 2004, considerando las utilidades resultantes de los estados financieros con los ajustes previstos en la Ley N° 843.

Fiscalizados los hechos y datos que forman parte de esa Declaración Jurada, la AT observó, los gastos no deducibles, por lo que procedió al ajuste del IUE de la gestión 2004, habiendo el contribuyente procedido a pagar la liquidación preliminar dispuesta por la Vista de Cargo 399-00070FE0043-59/08, liquidación que posteriormente fue reclamada por el contribuyente a través de la Acción de Repetición como pagos indebidos por concepto del IUE.

Esta solicitud, fue RECHAZADA mediante Resolución de Acción de Repetición N° 221739000003, señalando que no existe pagos indebidos, además de establecer en su Considerando que la decisión asumida se emitía en cumplimiento de lo dispuesto por el art. 11 de la RND N° 10-0044-05.

Ahora bien, de lo relacionado y conforme los datos del proceso, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, ANULÓ la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0245/2018 de 29 de junio, estableciendo que dentro del trámite de la acción de repetición presentada por la Industrias de Aceite S.A., se hubiese vulnerado el debido proceso al no constar entre los antecedentes con respuesta a dicha acción, así como el hecho que al tratarse de un pago indebido, correspondería exigir como requisito previo, las declaraciones juradas rectificatorias, motivo por el cual se hubiese procedido correctamente a anular la Resolución de Alzada ARI-CBA/R.A. 0245/2018 y la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre.

En ese contexto es necesario examinar el art. 6 de la RND 10.0044.2005 que dispone: "Sólo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá rectificar la declaración jurada correspondiente, conforme establece el art. 28° del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004 y otras disposiciones reglamentarias emitidas al efecto"; dicha norma es clara, al referir que "solo en los casos de pagos de obligaciones tributarias en exceso" se debe presentar las declaraciones rectificatorias, descartándose en consecuencia en los casos de pagos de obligaciones tributarias indebidadas o que no eran exigibles u obligatorias, por lo que para que una acción de repetición sea considerada en el fondo en este caso no es necesario cumplir con lo establecido en la norma administrativa señalada, así ha sido entendida la línea jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo de Justicia mediante Sentencia N° 556/2015 de 7 de diciembre.

Por lo manifestado, de los antecedentes se evidencia que la solicitud de repetición por pago indebido solicitada por Industrias de Aceite S.A., presentada en 11 de febrero de 2009, cursante de fs. 315 a 322 del Anexo 3, no ha sido respondida ni resuelta adecuadamente al haberse solicitado erróneamente, que la empresa adecue su solicitud a lo previsto en el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.2005; de igual manera conforme a lo indicado supra al no ser necesaria la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias por tratarse de un pago en exceso y encontrándose la acción de repetición interpuesta dentro de término de los tres años, corresponde que sea considerada en el fondo por la AT.

En ese entendido al ser el Estado quien debe garantizar el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones conforme señala el art. 115-II de la C.P.E., la pretensión de la entidad demandante no corresponde ser admitida.

Del análisis precedente, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cumplió la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa o contradictoria que vulneren derechos en el procedimiento administrativo; además de advertirse que se encuentra debidamente motivada y fundamentada; actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional

ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2- 2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 20 a 24 interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representado por Rosmery Villacorta Guzmán, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 250

**Guillermo Andrés Blanco Daneluz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Tarija**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguida a demanda de Guillermo Andrés Blanco Daneluz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 25, interpuesta por Guillermo Andrés Blanco Daneluz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 41 a 62, el decreto de Autos para Sentencia de fs. 130, los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

### I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

#### Antecedentes:

Guillermo Andrés Blanco Daneluz, señaló que el 15 de enero de 2017, conjuntamente con su familia se hicieron presentes en oficinas del Área de Control Integrado (Aduana Bolivia-Bermejo y Aduana Argentina- Aguas Blancas), a fin de solicitar la admisión temporal de vehículo con fines de turismo (Formulario 5019), sin embargo, debido a un error involuntario tanto de Aduana Boliviana como Argentina se registró erróneamente los datos del vehículo, situación que no fue percatada oportunamente.

El 16 de enero de 2017, cuando se disponían a emprender viaje a la ciudad de Cochabamba a fin de visitar la tumba de su difunta suegra, fallecida el 25 de noviembre de 2016, en inmediaciones del Control Aduanero de Pajchani, se percató del error de registro de los datos y características del vehículo en el Formulario SIVETUR, situación que fue comunicada a los funcionarios de Aduana, quienes instruyeron que se dirija a la Administración Interior Tarija (AIT) a fin de solicitar la corrección de los errores, una vez ahí, se solicitó al Responsable la corrección de los datos y características de su vehículo en el citado Formulario, pretensión que fue rechazada con el argumento, que el ingreso fue realizado por Aduana Bermejo, correspondiendo su corrección a esa administración.

Refirió que presentó toda la documentación pertinente que demuestra el error involuntario en el registro de los datos y características del vehículo.

Posteriormente a ello, se le notificó con el Acta de Intervención Contravencional por Contrabando y luego con la Resolución Sancionatoria N° TARTI-RC-0053/2017 DE 31 de enero, que apartándose del debido proceso y la sana crítica resolvió declarar probado el contrabando, que generó la interposición del recurso de alzada, que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0206/2017 de 2 de mayo, que dispuso Confirmar la referida resolución, mereciendo la interposición de recurso jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0896/2017 de 18 de julio, que resolvió Anular la Resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, habiendo merecido la emisión de la Resolución Sancionatoria N° TARTI-RC-0863/2017, que determinó declarar probado el contrabando, habiendo merecido el recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 099/2018, que Confirmó la Resolución Sancionatoria, a su vez se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio, que Confirmó la Resolución de alzada.

#### Fundamentos de la demanda:

Señaló que, tanto la Resolución Sancionatoria y la Resolución Jerárquica impugnada, califican la conducta en base al art. 181 inc. c) del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.- 2003); cuando en ningún momento hubo tráfico de mercancías sin la documentación legal, toda vez que ingresó a Bolivia cumpliendo las formalidades desde origen y por las vías y horarios habilitados, prueba de ello son los documentos que cursan en Aduana (reten puente internacional peaje N° 185744, hoja de circulación N°629717, DIGMIG BOLIVIA N° 01194522 y tarjeta de entrada y salida de la Rep. Argentina, Cedula de identificación de dominio, certificado de discapacidad y título del automotor), que si bien no son documentos de naturaleza aduanera, pero demuestran el ingreso legal, a territorio boliviano.

Asimismo, refirió que la Aduana Argentina remitió formalmente a la AT, las fotografías y el aclarativo sobre el error de registro del Formulario SIVETUR, sin embargo la AIT, señaló que el número de placa del vehículo no logra diferenciarse y ante el acercamiento de las imágenes los números son ilegibles.

Sobre el operativo, expresó que, en ningún momento se llevó a cabo ningún operativo, habiendo sido observado el Certificado en el Puesto de Control de Pajchani, que, conforme al Acta de Comiso, se advierte que el vehículo fue destinado a Zona Previa, no a comiso preventivo, esto, porque no existe ninguna presunción de contrabando. Sobre el Formulario de Declaración de Ingreso, señaló que, la Resolución impugnada reconoce que el formulario adolece de errores, contrariamente presume que cumplió el procedimiento legalmente establecido, luego señala que la Administración Aduanera (AA) cumplió el procedimiento establecido; que la Aduana Boliviana y Argentina incumplieron sus funciones y obligaciones, toda vez que no identificaron el vehículo físicamente como dispone la Resolución de Directorio N° 01-007-15 de 9 de abril de 2015, que aprueba el procedimiento de ingreso y salida de vehículos de uso privado para turismo.

Adujó que presentó como prueba, las fotografías de las cámaras de seguridad de la Aduana Argentina, que demuestran la legal salida de Argentina e ingreso a Bolivia, certificado mediante oficio remitido por la Aduana Argentina, que fue devuelto por la AIT, asimismo, cursan en los antecedentes el Informe Técnico AN-GRT-BERTF-N0 437/2017 emitido por la Administración de Aduana Bermejo, que señala que: "(...) al promediar las 17:41 del 15 de enero de 2017, se evidencia que el señor Guillermo Andrés Blanco Daneluz, se apersona caminando conjuntamente con otras personas a las diferentes ventanillas para realizar los trámites correspondientes, posteriormente se evidencia que el (...), aborda del lado del conductor un vehículo gris, marca Volkswagen, cuya placa no logra diferenciarse y ante el acercamiento de las imágenes, los números son ilegibles" aspectos que resultan ser falsos, advirtiéndose el número de placa (PMO680), por lo que refiere al principio de verdad material.

De la buena fe, expresó que el Formulario de Declaración de Ingreso y Salida de Vehículos de Turismo, adolece de errores involuntarios, esto se debe a que los propios funcionarios de la Aduana Argentina y Boliviana, han incumplido sus funciones y obligaciones, toda vez que no identificaron el vehículo; que conforme el Formulario N° 00177328, emitido por el Ministerio de Seguridad, se demuestra que el vehículo está asegurado, a ese fin citó doctrina del principio de buena fe, regulado por el art. 69 de la Ley N° 2492 y art. 2 de la Ley N° 1990 y art. 4 inc. e) de la Ley N° 2341, por lo que todos los actos de la Administración Aduanera y de los particulares al imperativo deben ser de mutua confianza.

Por último, en el acápite de "Derecho", transcribió los arts. 69 de la Ley N° 2492, 2 y 133 de la Ley General de Aduana, 231 del Reglamento de la Ley General de Aduana (D.S. N° 25870), Resolución Normativa de Directorio 01-007-15 de 9 de abril de 2015 y concluyendo refirió que, la AGIT fallo contra derecho, toda vez que no concurren los elementos previstos en el inc. b) del art. 181 del Cód. Trib.-2003, que existe una errónea calificación de la presunta contravención, violando los principios del debido proceso, seguridad jurídica, inmediatez y otros.

Petitorio.

Solicitó que en el fondo se REVOQUE totalmente la Resolución Jerárquica declarando improbada el contrabando contravencional.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria a través de sus representantes Claudia Irene Asturizaga Ríos y Ronald Vargas Choque, mediante memorial de fs. 41 a 62, respondió negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

Luego de resumir los antecedentes, alegó que la demanda contenciosa administrativa es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa, conforme se desprende del resumen de la Resolución Jerárquica en el "Considerando I.1 y I.1.1 Fundamentos del sujeto pasivo", constituyéndose en un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carga argumentativa, observándose que las mismas solo son disconformidades, citando al efecto la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio de 2013, emitida por Sala Plena de este Tribunal.

Sobre los nuevos argumentos, "en ningún momento hubo tráfico (transporte de mercancías clandestinas de mercancías"; "la Aduana Boliviana ilegalmente devolvió a la Aduana Argentina el oficio y las pruebas que demuestran el ilegal ingreso a territorio boliviano, demostrando ocultamiento de pruebas y entorpecimiento de la averiguación de la verdad histórica de los hechos; "el vehículo en cuestión tiene "grabado de partes"... lo que quiere decir que el vehículo está asegurado contra robos, que como defecto de su incapacidad el vehículo cuenta con el beneficio de exención de pago de impuestos"; señaló que, dichos argumentos resultan inatendibles puesto que de la revisión del recurso jerárquico, los mismos no fueron mencionados y por ende tampoco fueron motivo de la decisión ahora demandada, lo que permite sostener la existencia del libre y expreso consentimiento, a ese efecto citó la S.C.P. N° 0654/2013 de 29 de mayo, habiendo la resolución jerárquica, emitido su decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y esencialmente a la normativa legal aplicable; asimismo pidió se tome en cuenta la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Adujó que la clandestinidad a la que hace referencia la parte, pertenece a otra conducta y a otro inciso del mismo art. 181, que no fue y no es motivo de controversia.

Respecto las incongruentes pretensiones, refiere que la demanda la dirige a la AGIT, pero sin embargo observa el trabajo de la Administración Aduanera (AA), a ese fin citó la naturaleza de la demanda contenciosa administrativa y la Sentencia N° 361/2017

de 3 de mayo, emitida por Sala Plena de este Tribunal; en ese marco, no se puede ni siquiera valorar la prueba cuestionada, transcribiendo al efecto parte de la S.C.P. N° 0756/2015- S2 de 8 de julio, consecuentemente, resulta incongruente e inatendible las peticiones citadas.

Sobre la insustancialidad de la demanda incoada "... violando los principios del debido proceso, seguridad jurídica, inmediatez; "en total acto de arbitrariedad la Aduana nacional señaló que "el número de placa del vehículo no logra diferenciarse." textual"; "jamás se llevó a cabo un operativo ni existió presunción de contrabando es más el contenido del Acta de Comiso, claramente advierte que el vehículo fue destinado a ZONA PREVIA, no a comiso preventivo"; " por las fotografías que cursan en poder de la AIT, las aseveraciones contenidas en el oficio remitido por la Aduana Argentina se establece con meridiana claridad que tanto la Aduana Argentina y boliviana han incumplido sus funciones y obligaciones"; "se puede advertir que la placa de control o patente es PMO680 que casualmente corresponde al vehículo marca Volkswagen, Tipo Suran, sub tipo MSi, color gris (o plateado) comisado por la Aduana Nacional; " el Informe Técnico AN-GRT-BERTF-N° 437/2017, en el afán de declarar ilegalmente como contrabando falta a la verdad histórica de los hechos"; "en materia administrativa y tributaria, rige el principio de verdad material"; expresó que un Estado debe estar regido por Ley y no por la voluntad de las personas, que todas las actuaciones se debe plasmar la prevalencia de la Ley, citando al efecto la Sentencia N° 51/2017 emitida por Sala Plena de este Tribunal, habiendo la instancia jerárquica aplicado estrictamente los principios de legalidad y verdad material, dentro de los parámetros fijados por las normas de carácter especial, habiendo considerado todos los antecedentes del caso identificado.

Señaló que de los antecedentes, se advierte que en la Tranca de Pajchani funcionarios aduaneros procedieron a la revisión del vehículo clase vagoneta, marca Volksvagen con placa de control PMO680, de la verificación de constató que la citada placa de control no tiene registro en el Sistema, sin embargo, presentó el Formulario SIVETUR 2017- 076-1-4864 que corresponde a otro vehículo; ante dicha anomalía los funcionarios aduaneros iniciaron el operativo de traslado el vehículo a la AIT, para su aforo físico, inventariación, valoración e investigación (zona previa) emitiendo el acta de comiso N° 001646, que al no haber documentación que ampare el legal ingreso, se emitió el Acta de Intervención Contravencional, concluyendo con la Resolución Sancionatoria, esta última que valoro las pruebas extrañadas por Guillermo Andrés Blanco, consistentes en la filmaciones y la Nota N° 314/2017, remitidas por la Aduana Argentina, habiéndose determinado que no desvirtúan los cargos en contra del sujeto pasivo, atribuyéndosele lo previsto por el art. 76 del Cód. Trib.A, por lo que se declaró probada la comisión de la contravención aduanera en contrabando prevista en el art. 181 inc. b) del referido código.

En cuanto a la averiguación de la verdad material, señaló que la AIT consideró las filmaciones y oficios ofrecidos como prueba por el sujeto pasivo, determinando la Aduana que no desvirtúan los hechos, que el sumario contravencional por contrabando se realizó en el marco del procedimiento previsto por art. 96-II y 99-I del Cód. Trib.-2003 y 28 de la Ley N° 2341, por lo que no se advierte causales de nulidad, porque los actos realizados contienen las formalidades para alcanzar su fin.

Manifestó que el sujeto pasivo reconoce expresamente que el Formulario SIVETUR 2017-073-1-4864 no ampara el ingreso del vehículo con placa de circulación PMO680, afirmación que debe ser asimilada como una confesión espontanea, porque fueron presentadas voluntariamente, al tenor del art. 404 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-2013), concordante con el art. 1321 del Cód. Civ., aplicables a la materia por permisión de los arts. 5-II, 77-I y 215 del Cód. Trib.-2003.

En relación a que los funcionarios no identificaron el vehículo físicamente como dispone la RND N° 01-007-15 de 9 de abril de 015, que los errores del Formulario, no constituyen contrabando y que los funcionarios de Aduana les instruyeran trasladarse a la AIT a fin de enmendar los errores; adujo que, el Formulario presentado por el sujeto pasivo, ampara la internación de otro vehículo, que el error del Formulario atribuible a los funcionarios, no fue probado, conforme establece el art. 76 del Cód. Trib.- 2003, además de que el vehículo fue decomisado por la AA y no como señala el sujeto pasivo.

Asimismo, señaló, que no existe agravio alguno que emerja de la Resolución Jerárquica, habiendo actuado en el marco del debido proceso, conforme establece el art. 115-II de la C.P.E., estableciendo la norma legal que se aplicó en el caso, analizando los elementos con los que se contaba, a ese fin pidió se tenga presente la S.C. N° 0471/2005- R de 28 de abril, S.C. N° 491/2003-R de 15 de abril.

Por su parte expresó que el art. 31-1 y II del D.S. N° 27113, refiere sobre la motivación, aspecto observado por la Resolución impugnada, citando al efecto las SS.CC. Nos. 0043/2005- R de 14 de enero, 1060/2006-R y la S.C.P. N° 532/2014 de 10 de marzo.

Por último, citó el Sistema de Doctrina Tributaria, prevista en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1273/2016 y como jurisprudencia la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, 238/2013 de 5 de julio y 280 de 7 de octubre de 2014, emitidas por Sala Plena de este Tribunal.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Guillermo Andrés Blanco Daneluz, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio.



Réplica y Dúplica.

Conforme al Informe SCCASyA1ra T.S.J. N° 019/2020 de 23 de enero, de fs. 129, la Secretaria de esta Sala, se tiene que, por decreto de 3 de octubre de 2019, notificado el 10 de octubre de 2019 al demandante (fs. 127), se corrió en traslado con la Réplica a la parte actora, sin que a la fecha hubiese hecho uso de la misma, consecuentemente, tampoco cursa dúplica.

Tercero interesado.

La Administración de Aduana Interior Tarija, por memorial de fs. 30 a 36, se apersonó al proceso contencioso administrativo, en su calidad de tercero interesado, pidiendo se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Guillermo Andrés Blanco Daneluz, en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio.

## II.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS:

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

Acta de Comiso N° 001646 de 16 de enero de 2017, emitidos por los funcionarios aduaneros, que establece: "el comiso preventivo de un vehículo marca Volkswagen, modelo Suran, placa de control PMO680, conducido por Guillermo Andrés Blanco, se presenta al momento de comiso el Formulario SIVETUR 2017-076-1-4864, no corresponde al vehículo verificado, datos del operativo Pajchani 1646/2017, observaciones, presenta cédula de identificación de 2 vehículos 1 placa PMO-680 y otro placa MTV-528, cursante a fs. 6 del Anexo 1 de la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT).

Formulario SIVETUR 2017-076-4864 de 15 de enero de 2017, Acuerdo Argentino - Boliviano Salida y Admisión Temporal de Vehículos con Fines Turísticos, que establece la siguiente información: datos personales: Guillermo Andres Blanco Daneluz; datos del vehículo auto, placa MTV528, marca Volswagen, año fabricación 2013, color gris, chasis 9BWBKB05U0DP179142, motor CFZ985486, cursante a fs. 7 del Anexo 1 de la AIT.

Acta de Intervención Contravencional TARTI-C-0024/2017 de 17 de enero, que establece lo siguiente: nombre del funcionario Fernando Ovando Porcel; persona sindicada Blanco Daneluz Guillermo Andrés; relación circunstanciada de los hechos, refiere que de la revisión de un vehículo Volswagen, tipo Suran, subtipo MSI, modelo 2016, Chasis 9BWBKB05U0DP179142, motor CFZ985486, conducido por el sujeto pasivo, se verifico en el sistema SIVETUR la placa de control PMO-680 (Argentina), no tiene registro, pero presenta Formulario SIVETUR 2017-076-1-4864 corresponde a otro vehículo, que ante esa anomalía y presumiendo el ilícito de contrabando, se procedió al comiso de la mercancía y secuestro del motorizado, posteriormente se condujo a depósito de DAB Zona aeropuerto, dependiente de la Aduana Interior Tarija; mercancía decomisada Item 1, tipo VEH, descripción Vagoneta Marca Volswagen, tipo Suran, subtipo MSI, modelo 2016, Chasis 9BWBKB05U0DP179142, motor CFZ985486, combustible gasolina, tracción 4x2, puestas 5, color plateado; calificación de la presunta comisión de contrabando contravencional, de conformidad con lo dispuesto en el art. 181, inciso b) del Cód. Trib., modificado por la Disposición Adicional Decima Sexta de la Ley N° 317 de 11/12/2012 Ley de Presupuesto General del Estado - Gestión 2013, cursante a fs. 2 a 3 del Anexo 1 de la AIT.

Nota de 16 de enero de 2017, por el cual Blanco Guillermo Andrés, solicitó al Responsable de la Aduana Interior Tarija, la devolución del vehículo para poder continuar el viaje o en su defecto para su correcta tramitación, amparado en el marco del tratado de convención de Viena de 1963 en su art. 36, cursante de fs. 23 a 24 del Anexo 1 de la AIT.

Nota de 18 de enero de 2017, por el cual Blanco Guillermo Andrés, solicitó al Director Regional de Aduana Tarija, la rectificación del Formulario SIVETUR, cursante de 35 a 36, del Anexo 1 de la AIT.

Informe Técnico N° TARTI-IN-0023/2017 de 27 de enero, emitido por la Administración Aduanera, concluyó indicando que del análisis documental realizado entre la documentación presentada como descargo con la mercancía decomisada, estableció que NO AMPARA el vehículo descrito en el ítem B01 del Acta de Intervención Contravencional TARTI-C-0024/2017, al incumplir los arts. 133, inciso n) de la Ley N° 1990, 231 de su Reglamento, 181 inciso g) del Cód. Trib. y RD N° 01-007-15, porque el sujeto pasivo no cumplió con las formalidades aduaneras para ingresar con su vehículo al país, debido a que no está registrado en el Sistema SIVETUR; asimismo el Formulario 2017-076-1-4864 y N° 5019, no corresponde al vehículo comisado, y en relación a la documentación presentada por el sujeto pasivo, no se consideran documentos aduaneros idóneos que desvirtúen lo aseverado en el Acta de Intervención Contravencional, como tampoco acredita el ingreso legal del vehículo a territorio nacional cumpliendo las formalidades aduaneras establecidas según normativa vigente y citada anteriormente de acuerdo a la valoración documental efectuado en el cuadro N° 1 del presente informe, cursante de fs. 53 a 64 del Anexo 1 de la AIT.

La Resolución Sancionatoria N° TARTI-RC-0863/2017 de 9 de noviembre, declaró probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando, contra Guillermo Andrés Blanco, disponiendo el comiso definitivo en favor del Estado de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional TARTI-C-0024/2017 de 17 de enero, cursante de fs. 163 a 172 del Anexo 1 de la AIT.

La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0099/2018 de 2 de marzo, Confirmó la Resolución Sancionatoria TARTI-RC-0863/2017.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio, que Confirmó la Resolución de alzada, en consecuencia, mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° TARTI-RC-0863/2017 de 9 de noviembre, de conformidad a lo previsto en el art. 212-I inc. b) del citado Código, cursante de fs. 3 a 17 de obrados.

Guillermo Andrés Blanco Daneluz, promovió proceso contencioso administrativo impugnando la refutada resolución, dándose cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.- 1975), por lo que esta controversia, se resuelve en esta Sentencia.

#### DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA:

El objeto de la demanda en cuestión radica en determinar si es evidente o no que, el vehículo Vagoneta, marca Volkswagen, tipo Suran, subtipo MSI, modelo 2016, con chasis 8AWPB45Z6GA510745, color plateado, con número de placa PMO 680, de procedencia extranjera, cuenta con documentación legal válida, que acredite su legal internación con fines turísticos al Estado Boliviano o se acomoda su conducta a la contravención aduanera de contrabando, conforme establece el art. 181 inc. b) del Cód. Trib.-2003.

#### FUNDAMENTOS JURÍDICOS Y DOCTRINALES DEL CASO CONCRETO:

Resulta necesario establecer que, el proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa, se agotó 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 expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la entidad demandada.

Reconocida la competencia de esta Sala para la solución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia

con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y tomando en cuenta la naturaleza del Proceso Contencioso Administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT y luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Identificada la problemática traída a esta instancia para su resolución en mérito a la formulación del proceso contencioso administrativo y de la compulsa de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada y los antecedentes administrativos venidos a este Tribunal, se establecen los siguientes extremos:

Resulta preciso determinar si el vehículo mencionado de procedencia extranjera, cuenta con documentación legal válida que acredite su legal internación al Estado Boliviano.

Corresponde precisar que el Estado otorga a la Administración Pública la potestad de imponer sanciones a los ciudadanos que transgredan los deberes jurídicos que las normas imponen, al ser de orden público y coercitivo; al respecto toda persona que tiene el derecho de propiedad de un vehículo, debe solicitar la autorización de ingreso o salida del motorizado hacia o desde territorio nacional; esto en razón a que, sea considerado vehículo Turístico con sus prerrogativas correspondientes, siempre que sea de uso particular al ingresar o salir del territorio nacional con fines turísticos, dentro un periodo determinado de tiempo.

Al respecto la Decisión 50 de la Comunidad Andina, Octavo Periodo de Sesiones Ordinarias de la Comisión 13 al 18 de marzo de 1972; así como la Decisión 69 de la Comunidad Andina de 17 de noviembre de 1972, Reglamento del Régimen de Internación Temporal de Vehículos de Uso Privado, establecen el marco internacional que otorga las directrices generales para el tratamiento de la materia.

De forma específica regulada por la Ley N° 1998 que ratifica el Acuerdo entre la República de Argentina y la Republica de Bolivia, sobre Controles Integrados de Frontera, suscrito en la ciudad de Buenos Aires el 16 de febrero de 1998.

En el ámbito interno el Cód. Trib.-2003 en su art. 181 establece: "Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: (...) b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales (...)".

De su parte el art. 160-4 del Cód. Trib. establece que son contravenciones tributarias: "(...) 4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del art. 181"; de igual forma el art. 161 del mismo cuerpo legal establece: "(Clases de Sanciones). Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda con: (...) 5) Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado".

Ahora bien, el Reglamento a la Ley General de Aduanas (R.L.G.A.) en su art. 22 dispone que: “La potestad aduanera es el conjunto de facultades y atribuciones que la Ley otorga a la Aduana Nacional para el control del ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías del territorio aduanero nacional hacia y desde otros países(…) La potestad aduanera comprende la facultad normativa en materia de su competencia; técnica-operativa en el control, fiscalización y facilitación de las operaciones aduaneras; y jurisdiccional, en materia de contravenciones y demás recursos aduaneros.”.

El art. 24 del mismo cuerpo legal, estipula que: “La Aduana Nacional, tiene como objeto principal controlar, recaudar, fiscalizar y facilitar, el tráfico internacional de mercancías, con el fin de recaudar correcta y oportunamente los tributos aduaneros que las gravan (...), (...) previniendo y reprimiendo los ilícitos aduaneros en observancia a la normatividad vigente sobre la materia (...)”. Normativa del que emerge la potestad de la aduana para realizar el control y fiscalización de las contravenciones e imponer la represión a los ilícitos contravencionales como ente rector.

Así, el art. 133 de la L.G.A. señala: “Los destinos aduaneros especiales o de excepción son los siguientes: (...) n) Vehículos de turismo.- El ingreso, permanencia y salida de vehículos para turismo, se rigen por disposiciones del Convenio Internacional del Carnet de Paso por Aduanas y lo que señale el Reglamento.”; aspecto que determina los requisitos y cánones legales internos e internacionales que deben de cumplir de forma obligatoria al ingreso y durante la permanencia los vehículos para que sean considerados turísticos dentro el marco legal.

El art. 231 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (R.L.G.A.) instituye “(El ingreso, permanencia y salida de vehículos de uso privado para turismo procederá con la presentación de la Libreta Andina de paso por Aduana, de la Libreta Internacional de Paso por Aduana o formulario aprobado por la Aduana Nacional, en las condiciones y plazos establecidos en dichos documentos. La Aduana Nacional establecerá el trámite simplificado para autorizar el ingreso o salida temporal de vehículos de particulares que realicen viajes de turismo a o desde países limítrofes (...)”.

De forma específica la Resolución de Directorio N° RD 01-007-15 de 09/04/2015, aprobó el “Procedimiento para el ingreso y salida de vehículos de uso privado para turismo”, que determina el marco legal reglamentario para su tramitación.

En ese contexto, el ahora demandante debió de haber presentado la documentación pertinente y correcta del vehículo internado en territorio nacional, para ser considerado vehículo turístico, entre ellos la Libreta Andina de paso por Aduana, la Libreta Internacional de Paso por Aduana o el formulario aprobado por la Aduana Nacional, donde se especifique las características del vehículo a internar, para demostrar que el vehículo que se interna, es el que cursa en la documental antes señalada, sin embargo; al no hacerlo y por las corroboraciones del acta de comiso cursante a fs. 6 del Anexo 1, que en sus observaciones refiere que verificado el sistema SIVETUR, la placa PMO680, no corresponde al vehículo verificado, aspecto que fue refrendado por la Resolución Sancionatoria cursante de fs. 163 a 172 del anexo antes referido, que en su considerando refiere que el vehículo con placa PMO680, conducido por Guillermo Andrés Blanco, de nacionalidad Argentina, no registró su ingreso al país y el formulario SIVETUR presentado corresponde a otro vehículo, además de señalar que la documentación presentada no demuestra que al momento del llenado del Formulario se hubiera cometido un error; porque conforme consta la nota de fs. 35 a 36 del anexo y la cedula de identificación del vehículo de fs. 26 del mismo anexo, el error incurrido al momento de registrar la movilidad objeto de internación con fines turísticos, fue provocado por el mismo contribuyente, ahora demandante, quien reconoce que entrego para el control respectivo los documentos de una movilidad distinta a la que estaba condicionado en ese momento, no habiéndose acreditado si se realizó o no la verificación física de la movilidad por parte de los funcionarios aduaneros de Argentina y Bolivia.

De lo que se infiere de forma categórica que el vehículo no cuenta con la documentación respectiva, que demuestre su internación de forma legal al territorio boliviano, sin que resulte evidente lo aseverado por el demandante, habiendo contravenido los arts. 133 de la L.G.A., 231 de su Reglamento y la R.D. N° 01-007-15 de 9 de abril de 2015, que aprueban el procedimiento de ingreso y salida de vehículos de uso privado para turismo, adecuando su conducta a lo previsto por el art. 181 inc. b) de la Ley N° 2492.

En relación al principio de verdad material y de buena fe; corresponde establecer que conforme lo expuesto precedentemente, se establece que los funcionarios de la AA y AIT, procedieron conforme a normativa vigente, habiendo dado la oportunidad al sujeto pasivo de asumir defensa y desvirtuar la contravención que se le imponía, rigiendo su actuar conforme a los hechos y en busca de la verdad histórica de los hechos, presumiéndose sus actos de buena fe, conforme establece el art. 4 incisos d) y e) de la Ley N°2341 y al no haber desvirtuado con documentación idónea los hechos el sujeto pasivo, no se advierte transgresión de los principios referidos, no siendo necesario realizar un mayor análisis al respecto.

En consecuencia la conducta del demandante, se circunscribió dentro de la normativa señalada donde se infiere que el vehículo de procedencia argentina en calidad de vehículo de uso privado para turismo, se encontró sin la documentación legal que establezca su internación a territorio nacional, por lo mismo procede su comiso, normativa dentro del cual se emitió la Resolución Sancionatoria, que fue objeto de control administrativo, legal en las dos instancias de la AIT, al haber confirmado la resolución sancionatoria, no se evidencia vulneración de norma legal alguna, por lo que no resulta evidente lo aducido por el demandante, estableciéndose que la Resolución Jerárquica, se encuentra debidamente motivada y fundamentada, habiéndose garantizado el debido proceso y el derecho a la defensa previsto por los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde fallar en mérito a lo precedentemente desarrollado.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 25, interpuesta por Guillermo Andrés Blanco Daneluz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1350/2018 de 12 de junio.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 251

**Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguida a demanda de la Gerencia Distrital El Alto del SIN, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 47 a 51 interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado por Néstor Hugo Muñoz Cossío, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031800001070, de 28 de diciembre de 2018, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la contestación a la demanda de fs. 97 a 107; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 133; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

### I.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACION.

#### Contenido de la demanda

La Gerencia Distrital El Alto del SIN, señaló como antecedentes del proceso, que el contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, presentó la Declaración Jurada Form-400-IT, N° de Orden de la Declaración Jurada (DDJJ) 7260162, el 16/12/2009, periodo enero de 2009, por el monto de Bs. 9.659.

El 16 de octubre de 2013, la Administración Tributaria inicio el proceso Sumario Contravencional emitiendo el Auto Inicial de Samario Contravencional N° 213100011013, por contravención de Omisión de Pago, al no haber cancelado el monto adeudado en la DDJJ, Form IT, del periodo enero/2009, notificado personalmente el 03/12/2013; posteriormente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 211800481815, notificada mediante cedula al contribuyente el 21 de abril de 2017, por contravención de Omisión de Pago igual a UFVs 6.480 equivalente a Bs. 13.580.

Ante la determinación mencionada, el contribuyente interpuso recurso de revocatoria, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, que resolvió confirmar la Resolución de sancionatoria; seguidamente interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1460/2017 de 30 de octubre, que fue dejado sin efecto por Resolución N° 078/2018, emergente de la acción de amparo constitucional que concedió la tutela interpuesta por el contribuyente, consecuentemente se emitió una nueva Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre de 2018, que resolvió revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre de 2015, por prescripción de la facultad de imposición de sanción por la contravención de omisión de pago.

#### Fundamentos de derecho de la demanda:

Refirió que la AGIT, fundamentó su decisión en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1460/2017 que fue anulada por la Resolución del Tribunal de Garantías producto de la Acción de Amparo Constitucional, además de tomar en cuenta los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003), cambiando su fundamento jurídico en aplicación de la resolución de amparo, sin un propio argumento, sin señalar jurisprudencia o normativa legal que afirme esta situación, por lo que adolece de una debida fundamentación, a ese fin citó la S.C.P. N° 0893/2014 de 14 de mayo.

La AGIT no tomó en cuenta la "retrospectividad" de la Ley, siendo su propio argumento; al efecto señaló que, no es lo mismo que la retroactividad, situación que es aplicable en el presente caso, que las prescripciones de las facultades para imponer sanciones de la Administración Tributaria (AT) era una mera expectativa para el sujeto pasivo, tomando en cuenta que la naturaleza de la prescripción no es de oficio y siendo que el contribuyente no solicitó la prescripción de la sanción por omisión de pago del Impuesto a las Transacción del periodo octubre de 2009, además que el término de la prescripción de 4 años establecido en el art. 59 de la Ley N° 2492, fue posteriormente modificada por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre, de 2012, a ese fin transcribió los artículos 59 y 60 con sus modificaciones, los cuales fueron modificados posteriormente por la Ley N° 812 de 1 de julio de 2016.



Solicitó se considere la jurisprudencia que recoge el pronunciamiento sobre la garantía de irretroactividad de la Ley, previsto en la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo, que establece que la prescripción, no constituye un derecho consolidado; sino una mera expectativa, operando la regulación de la nueva Ley, en este caso la Ley N° 812, siendo actualmente 8 años para que queden prescritas las facultades para imponer sanciones de la AT por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones (IT) periodo enero 2009, debido a que se notificó la Resolución Sancionatoria el año 2017, dentro de los 8 años señalados.

Petitorio:

Por lo expuesto, la Gerencia Distrital de El Alto del SIN, solicitó se declare Probada la demanda contencioso administrativa; se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre y en consecuencia se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre.

Contestación a la demanda:

La AGIT, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso, concluyendo que el 7 de marzo de 2018, el Juzgado 12° Público Civil y Comercial del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, emitió la Resolución N° 078/2018, que resolvió conceder la tutela de acción de amparo constitucional, disponiendo dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AIGT-RJ 1460/2017, para que se emita una nueva resolución fundamentando los motivos que den lugar a dicha decisión.

Expresó que la demanda; aparte, de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, no precisa con claridad su disentimiento con lo decidido, arguyendo una supuesta inexistente contradicción de argumentos en la Resolución ahora demandada, sin sustento legal alguno, razón por la que requiere se tome en cuenta la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017 emitida por esta Sala.

Refirió que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018, tiene congruencia interna y externa; que la AT después de transcribir la resolución señalada, refiere existir incongruencia, sin especificar el párrafo que probarían tal extremo, además de no tener elementos que encuentren respaldo normativo, menos factico convirtiéndose en un óbice de carácter sustancial, a ese fin citó la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril.

Carece de carga argumentativa por lo que, a fin de no violar la seguridad jurídica y la congruencia, deberá inclinarse por declarar la improbada la acción intentada, por lo que pidió se considere la Sentencia N° 119/2017 de 13 de marzo, emitida por Sala Plena de este Tribunal.

En relación a la prescripción, señaló que la norma jurídica que se aplicó para resolver la controversia planteada fue la Ley N° 2492 sin modificaciones, razonamiento que fue emitido, considerando lo establecido por el Tribunal de Garantías, que estableció que se debía expresar un razonamiento que no contravenga el principio de irretroactividad de la norma establecido en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003, habiéndose procedido de forma inmediata en mérito a lo dispuesto por el art. 40 del Código Procesal Constitucional

En ese marco la AGIT aplicó estrictamente el principio de legalidad, emitiendo una decisión dentro los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial, buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional, habiéndose constatado que respecto a la contravención por Omisión de Pago por la presentación de la Declaración Jurada con numero de orden 7260162 del Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal enero 2009, sobre la facultad de imposición de sanción corresponde aplicar el término de prescripción de cuatro años establecido en el art. 59-I-3 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, que de acuerdo al art. 60-I y 154-I del referido Código, el computo del termino de prescripción se inició el 1 de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013, habiéndose notificado con la Resolución Sancionatoria el 21 de abril de 2017; es decir, cuando la facultad de la imposición de sanción de la AT, ya había prescrito; asimismo, pidió se tome en cuenta la S.C. N° 0471/2005-R de 28 de abril.

Por último, puntualizo señalando que la AGIT dentro del presente proceso, consagró el debido proceso, resolviendo todos los argumentos de las partes, identificando los hechos y esencialmente la norma jurídica aplicable al caso, citando al efecto el Sistema de Doctrina Tributaria, previsto en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0437/2009, 0097/2010 y la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por Sala Plena de este Tribunal Supremo de Justicia.

Petitorio:

Con los argumentos que anteceden, solicitó se declara Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre.

Tercero interesado:

Se notificó a Narciso Sánchez Chambi, como tercero interesado (fs. 901), quien no se apersonó al proceso.

## Decreto de Autos:

Concluido el trámite del proceso, al haberse presentado la réplica y dúplica cursantes de fs. 112 a 116 y 121 a 23 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 02 de diciembre de 2019, conforme se verifica a fs. 133.

## II.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

1.- El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011013 de 16 de octubre de 2013, notificado de forma personal a Ramiro Sánchez Chambi, el 3 de diciembre de 2013; instruyó el inicio del proceso sumario contravencional de conformidad a lo previsto por el art. 168 del Cód. Trib.-2003, en concordancia con el art. 23 núm. 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada F-400 con N° de Orden 7260162 del periodo fiscal enero 2009, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del citado Código, concordante con el D.S. N° 27310, cursante de fs. 43 a 44 del Anexo1.

2.- La Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre, notificada al contribuyente mediante cedula el 21 de abril de 2017, dispuso sancionar a Ramiro Sánchez Chambi con una multa del 100% del Tributo Omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 6.480 UFV, equivalente a Bs. 9.659, por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada F-400 con N° de Orden 7260162 del periodo fiscal enero 2009, en aplicación de los arts. 165 del Cód. Trib.-2003, 8 y 42 del D.S. N° 27310, cursante de fs. 1 a 2 del Anexo 1 de la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT).

3.- La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, que CONFIRMÓ la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre, emitida por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra Ramiro Sánchez Chambi, cursante de fs. 54 a 63 del Anexo 1 de la AIT.

4.- La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1460/2017 de 30 de octubre, que CONFIRMÓ la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Ramiro Sánchez Chambi, contra la Gerencia Distrital el Alto del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, se mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre de 2015; de conformidad a lo previsto en el art. 212 parág. I, inc. b) del Cód. Trib.-2003, de fs. 116 a 124 del Anexo 1 de la AIT.

5.- La Resolución N° 078/2018, emitida por el Juzgado Publico Civil y Comercial Décimo Segundo de La Paz, constituido en tribunal de garantías, dentro de la Acción de Amparo Constitucional interpuesto por Ramiro Sánchez Chambi contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; resolvió CONCEDER la tutela solicitada por el impetrante, habiendo DEJADO SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1460/2017 de 30 de octubre, disponiendo se emita una nueva resolución, fundamentando los motivos que dan lugar a dicha decisión; que entre uno de sus elementos importantes de la resolución se tiene: la falta de fundamentación como componente de la garantía del debido proceso respecto a la prescripción extintiva de las facultades que la Ley le otorga a la AT, cursante de fs. 134 a 144 del Anexo 1 de la AIT.

6.- La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre, REVOCÓ TOTALMENTE la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Ramiro Sánchez Chambi, contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, se dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800481815, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con Número de Orden 7260162 del IT del periodo fiscal enero de 2009, todo de conformidad a lo previsto en el art. 212 parág. I, inc. a) del Cód. Trib., cursante de fs. 166 a 178 del Anexo 1 de la AIT.

7.- Impugnado la indicada resolución de la AGIT, la Gerencia Distrital de El Alto del SIN, promovió proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta Sentencia.

## III.- PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El objeto de controversia radica en determinar, si se incurrió en violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción y vulneración del debido proceso, en que hubiera incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria; y lo dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115-II y 117-I de la Norma Suprema, que garantizan el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

#### IV.- FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Cód. Proc. Civ.-2013), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, emitidas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, han sentado una base jurisprudencial, que establece que, en el ámbito administrativo sancionatorio, rige la regla del *tempus commissi delicti*, estableciendo con ello, que la Ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito o contravención; salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideración, el art. 123 de la C.P.E., incorpora en su texto la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado.

En ese mismo sentido, la Ley N° 2492 Cód. Trib.-2003, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos, que establece, que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, en el presente caso, el objeto de la controversia reclamado en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT en la emisión de la resolución ahora impugnada, al contrario de lo manifestado por la AT, que pretende aplicar las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 317 de 11 de diciembre de 2012 y 812 que modificaron el régimen de la prescripción, normativa que prevé que la misma es de 8 años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una Contravención Tributaria por el periodo enero de 2009, por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones y habiéndose notificado con la Resolución Sancionatoria el año 2017, por lo que alego que, la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de 8 años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, no fueron aplicadas al caso de autos por la AGIT, por no constituirse en disposiciones legales más benignas, habiendo aplicado el principio de favorabilidad, lo que conlleva a determinar, que correspondía aplicar la norma vigente en ese momento; por la razón lógica, que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo enero de la gestión 2009, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en ese momento de la producción o acaecimiento (hecho generador); es decir, el art. 59 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente, al haber sido promulgadas en la gestión 2012 y siguientes.

En ese marco legal, se establece que el hecho generador fue la omisión de pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 400, correspondiente al periodo fiscal enero 2009, por consiguiente, la normativa aplicable es la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano sin modificaciones en sus arts. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores Leyes que versan sobre la prescripción como la Ley N° 291, N° 317 y N° 812, a la fecha del referido periodo tributario eran inexistentes y no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad *pro homine*, que impera en materia tributaria, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Cód. Trib. Ley N° 2492.

En este entendido, el cómputo del término de prescripción de los cuatro años para imponer sanciones respecto del periodo enero 2009, se inició el 1° de enero 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013, fecha para la cual la facultad de imponer sanciones de la Administración Tributaria había prescrito, en razón a que conforme se tiene relacionado en los antecedentes administrativos, con la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre de 2015, que impuso sanción de una multa igual al 100% del tributo omitido, por la Contravención de Omisión de Pago en la Presentación de la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal enero 2009, se notificó al sujeto pasivo el 21 de abril de 2017, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria se encontraban prescritas el 31 de diciembre de 2013.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, se constata que los argumentos de la entidad demandante, no son evidentes, habiéndose producido la prescripción invocada, consecuentemente, no se tiene demostrado la transgresión de la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo y del derecho al debido proceso previsto por el art. 115-II de la C.P.E.

En relación a que la prescripción no opera de oficio, por cuanto el contribuyente no hubiera solicitado el instituto de la prescripción; al respecto, de la revisión de los antecedentes, se establece que de fs. 4 a 20 cursa memorial de recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 211800481815, por el cual el contribuyente solicitó la prescripción de las facultades de imposición de sanción, por lo que se tiene desvirtuado dicho argumento, no siendo necesario realizar un mayor desarrollo al respecto.

Al margen de ello, corresponde dejar establecido que la AGIT, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre, que resolvió revocar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0836/2017 de 8 de agosto, que a su vez dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800481815 de 15 de diciembre, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con Número de Orden 7260162 del IT del periodo fiscal enero de 2009, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad.

En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso, los actos de la AT debieron someterse plenamente a normativa vigente al momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, corresponde mantener firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre, toda vez que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones a la referida contravención, se encontraba prescrito.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 47 a 51 interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, representado por Néstor Hugo Muñoz Cossío, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2018 de 5 de noviembre, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia, en cuanto a la aplicación normativa para la prescripción demandada.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.





# 253

**Administradora de Aduana Interior Santa Cruz-Aduana Nacional c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administradora de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 27 vta., interpuesta por la Administradora de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional representada legalmente por Grace Roberta Calero Romero (en adelante AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2343/2018 de 12 de noviembre; el Auto de admisión de fs. 30 y vta., la contestación de fs. 60 a 80; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 127; los antecedentes procesales y todo cuanto ver convino y se tuvo presente; y,

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 18 de octubre de 2013, la Agencia Despachante de Aduana Cominter S.R.L. (en adelante ADA Cominter S.R.L.), registró y validó la DUI C-60308, por su comitente Sauma Haddad Jorge Rafael, para la nacionalización de mercadería variada, que fue asignada a Canal Rojo.

El 28 de octubre de 2013, la AN emitió y notificó con la Diligencia Parte I (201370160308) a Rafael Sauma Haddad (en adelante contribuyente), en el cual se hizo constatar que del exámen documental y/o reconocimiento físico de la mercancía consignada en la DUI C-60308, se generó la duda razonable sobre el valor declarado, basado en factores de riesgo contenidos en el art. 49 de la Resolución N° 846 de la Comunidad Andina (CAN), solicitando al importador una explicación complementaria escrita y otras pruebas documentales que certifiquen que el valor declarado es el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías.

El 30 de octubre de 2013, la ADA Cominter S.R.L., presentó nota argumentando que no corresponde descartar la aplicación del Método 1 de Valoración, ya que el precio realmente pagado o por pagar, está reflejado en los documentos de descargo, adjuntando el certificado de facturación emitido por el proveedor y lista oficial de precios del proveedor, transferencias bancarias, entre otros.

El 7 de noviembre de 2013, la AN notificó personalmente a la ADA Cominter S.R.L., con el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (201370160308) de 6 de noviembre de 2013, que refiere que del exámen documental y/o reconocimiento físico de la mercadería descrita en la DUI C-6030308, determinó observaciones y dispuso que el importador realice el pago de Bs. 53.977.- equivalente a 28.737.92 UFV; otorgando el plazo de 20 días para que presente descargos.

El 19 de noviembre de 2013, la ADA Cominter S.R.L. presentó descargos, argumentando que no se puede rechazar la aplicación de los otros métodos para determinar el valor de las mercancías, al estar demostrado documentalmente que el precio está pagado y que los productos son de manera exclusiva para Bolivia y directamente desde la fábrica ubicada en Alemania, por lo que no corresponde buscar precios en internet, sino dirigirse al proveedor.

El 29 de enero de 2014, la AN notificó personalmente a Jorge Rafael Sauma Haddad, con la Resolución Determinativa (201370160308) de la misma fecha, que declaró firme el Acta de Reconocimiento, por variación de tributos.

Contra la Resolución Determinativa (R.D.), interpuso recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (en adelante ARIT) la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0373/2014 de 19 de mayo, que REVOCÓ totalmente la Resolución Determinativa. La AN interpone recurso jerárquico contra la referida Resolución de Alzada, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1176/2014 de 12 de agosto, que ANULÓ la Resolución de Alzada, disponiendo se ANULEN obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor 201370160308, a efecto de que la AN sustente el mismo con datos objetivos y cuantificables realizando el descarte sucesivo de los métodos de valoración, si corresponde.

El 3 de febrero de 2015, la AN en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1176/2014, notificó a Jorge Rafael Sauma Haddad, con el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (201370160308) de 30 de enero de 2015, estableciendo observación al valor señalando que la factura comercial N° RE-73830, no manifiesta un INCOTERMS,



no menciona las condiciones de pago, la DAV N° 13150317 en la casilla 29, consigna pago mixto y la casilla 30 refiere anticipo/ crédito, existiendo incongruencia documental y solicita al sujeto pasivo la presentación de documentos probatorios. Asimismo, establece la comisión de la contravención aduanera, estableciendo un valor de sustitución para los ítems observados y detallados en el documento "Detalle de Mercancías en el Aforo", en aplicación del Método del Último Recurso de Valoración Aduanera, determinando el importe de 29.751.23 UFV, para que el sujeto pasivo realice el pago, otorgándole el plazo de 20 días para la presentación de descargo.

El 19 de febrero de 2015, el contribuyente presentó descargos observando que se vuelve a incurrir en inobservaciones a las normas y solicitó la aplicación del primer método de valoración.

El 11 de marzo de 2015, la AN notificó personalmente al contribuyente con la Resolución Determinativa (en adelante R.D.) AN-SCRZI-RD-29/2015 de 5 de marzo, que declaró firme el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor.

Contra la nueva R.D., interpuso recurso de alzada, emitiendo la ARIT la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0539/2015 de 6 de julio, que ANULÓ obrados hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación. La AN interpone recurso jerárquico contra la referida Resolución de Alzada, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1690/2015 de 22 de septiembre, que CONFIRMÓ la Resolución de Alzada, a efecto de que la AN sustente el mismo con datos objetivos y cuantificables realizando el descarte sucesivo de los métodos de valoración, si corresponde.

Dando cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico, el 24 de febrero de 2016, la AN notificó al contribuyente con el Acta de Reconociendo/Informe de Variación de Valor (201370160308) de 28 de enero de 2016, en cual observó factor de riesgo precios ostensiblemente bajos, basándose en la revisión de páginas de venta internacional verificados en el momento de la citada DUI y concluyó que la documentación presentada en la Diligencia I, no desestiman lo observado. En la parte 2 expone las razones para el descarte sucesivo de los Métodos de Valoración y en la Parte 3 establece como importe a pagar 32.055.32 UFV.

El 14 de marzo de 2016, el contribuyente presentó memorial de descargo presentando documentación adicional y solicitó realizar una valoración objetiva, equilibrada y transparente de los descargos.

El 10 de octubre de 2016, la AT notificó personalmente al contribuyente con la Resolución Determinativa AN-SCRZI-RD-012/2016 de 3 de octubre, que declaró firme el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, por variación del valor de tributos aduaneros de importación en 30.746 UFV.-

Contra la mencionada resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada, emitiendo la ARIT la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0662/2018 de 3 de septiembre (fs. 358 a 373 Anexo 2), que CONFIRMÓ la Resolución Determinativa.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 392 a 396 vta. Anexo 2), emitiendo la AGIT, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 2343/2018 de 12 de noviembre, que REVOCÓ totalmente la Resolución del Recurso de Alzada recurrida, en consecuencia, deja sin efecto la Resolución Determinativa AN- SCRZI-RD-012/2016.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, la AN interpuso la demanda contenciosa administrativa (fs. 18 a 27 vta.) que se resuelve en esta sentencia:

#### FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:

##### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho desde la notificación con la Diligencia Parte I, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, aseveró que la AGIT sin efectuar un análisis integral técnico-legal, revocó totalmente la Resolución de Alzada, conforme a lo siguiente:

Argumentó, que la resolución jerárquica basó su decisión en puntos que contradicen a los argumentos vertidos por la AN y la ARIT, por lo que a partir de la documentación soporte, la AGIT determinó que los Términos Internacionales de Comercio INCOTERMS, aplicados serían el CGR coste y flete puerto de destino convenido y de esta forma de interpretación, determinó que la factura comercial contaría con el INCOTERM, conforme los arts. 66 de la Resolución N° 846 y núm. 5 inc. h), de la Resolución N° 1239; asimismo, transcribiendo el art. 66 de la Resolución N° 846, señaló que no basta que en la factura comercial consigne el lugar de entrega, sino que debe estar declarada las condiciones de entrega y las responsabilidades para el proveedor y/o comprobados según los INCOTERMS; además, que éstas también deben ser declaradas en la DAV, determinando específicamente cual es el INCOTERMS utilizado.

Añadió, que la AGIT al deducir unilateralmente el INCOTERMS CFR, entró en total contradicción a lo declarado por el operador en la DAV en la casilla N° 36 que consigna FOB lugar BREMERHAVEN ALEMANIA, que se encuentra consignada en la DUI, encontrándose totalmente alejado de los antecedentes administrativos; por lo que, la factura comercial incumple el art. 66 de la Resolución N° 846.

Alegó, que la AGIT manifestó que la AN no demostró la contradicción respecto a la casilla 30 en la DAV 13150317 que indica como forma de pago "anticipo/credito"; sin embargo, se evidencia que la factura comercia; por un lado, declaró que el pago fue por adelantado y el operador en la DAV declaró como forma de pago mixto (anticipado y crédito), existiendo una total contradicción.

Citando el art. 9 de la Resolución N° 846, señaló que la AGIT, efectuó una interpretación errónea de la normativa aplicada a la reducción de precios y rebajas, que de forma clara determina que la Factura Comercial debe consignar en primer lugar el precio de la mercancía sin descuento, a efecto de demostrar que realmente el importador se esté beneficiando del descuento y que revisada la Factura no hay datos objetivos que permitan establecer que el importador se esté beneficiando realmente con el descuento toda vez que no consignó ni demostró el precio normal de la mercancía y menos el concepto del porqué se estaría aplicando la rebaja, no siendo suficiente que el proveedor de forma posterior pretenda justificar la aplicación de descuentos, sin tener prueba documental que acredite, no siendo valedero el argumento de la AGIT de que la Resolución N° 846, no prevé que se deba demostrar el motivo del descuento, criterio contradictorio con el art. 9-1-inc. iv y v de la referida Resolución.

Citando los arts. 115, 117 y 119 de la C.P.E., manifestó que los actos de la AN están regidos por el principio de sometimiento pleno a la Ley.

Refirió el art. 160-6 del Cód. Trib.-2003, art. 37 de la Ley N° 2341, las razones técnicas del rechazo de la aplicación de los métodos y la aplicación del 6to método, señalando que el valor de transacción constituye la primera base para la determinación del valor en Aduana; es decir, el precio pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación y el sujeto pasivo no pudo demostrar documentalmente las observaciones por los precios ostensiblemente bajos y que el art. 52 de la Resolución N° 846, establece cuales son los documentos probatorios; además, que no demostró los descuentos y/o rebajas que se menciona y al no existir concepto y cuantía de la rebaja y/o descuento en la factura comercial no cumple con una de las condiciones para que se acepte el descuento o rebaja otorgada por el proveedor.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y; en consecuencia, se revoque la resolución de Recurso Jerárquico y se mantenga la R.D.

Admisión.

Mediante Auto de 18 de febrero de 2019 de fs. 30 y vta., este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandado y al tercero interesado con la provisión citatoria para que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 187 a 209, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

Manifestó que la demanda carece de argumentos y sin sustento legal, citó las Sentencias Nos. 20 de 20 de marzo de 2017/10 de abril, 252/2017 de 18 de abril, 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.) y los A.S. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014, 354/2015-L y Sentencia N° 29/2017 de 15 de febrero emitidas por el T.S.J. y la Sentencia Constitucional (en adelante S.C.) N° 0756/2015.

Alegó, que la R.D. describe las observaciones y análisis en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor, respecto al rechazo para la aplicación del primer método de valoración, en función de las observaciones de los precios bajos de la mercancía, descartando la documentación bancaria presentada como descargo por el operador, observando la factura comercial porque no indicó el lugar y condiciones de pago ni entrega de acuerdo a los INCOTERMS, ratificó las observaciones a la DAV 13150317, en cuanto a la casilla 30 que indica como forma de pago "anticipado/crédito", existiendo una incongruencia, además de existir omisión de pago de USD1.609.95, por la diferencia entre los montos declarados en la DAV 13150317 y la DUI C-60308. Asimismo, señaló que la AN refiere que los certificados de precios, comprobantes de transferencia al Exterior N° 60011, solicitud de transferencia al exterior, certificado de transferencia del Banco de la Nación Argentina, comprobantes de transferencia al exterior Nos. 60003 y 60004, no desvirtúan las observaciones y que se incumplió el art. 5-c de la Resolución N° 846, sin realizar un mayor argumento y análisis de la documentación.

Manifestó que revisados los documentos soporte de la DUI C-60308 y la documentación ofrecida como descargo, se advierte que el precio reflejado en la Factura Comercial, fue pagado al proveedor Inh Aladin Kotb, según los Swift bancarios y las solicitudes de transferencia al exterior del Banco de la Nación Argentina, ambos antes del embarque y entrega de la mercancía, evidenciándose pagos anticipados, condición de pago que se encuentra contemplada en la factura comercial, además que los Swift bancarios y solicitudes de transferencia, cuentan con sus respectivos asientos diario transferencia al exterior y avisos de débito en caja de ahorro; evidenciándose que dichas transacciones consignan al importador "Sauma Haddad Jorge Rafael", al proveedor "INH. ALADIN KOTB" y los conceptos del pago y referencia señalando a la factura comercial, lo que demuestra que la AN no realizó una correcta e integra valoración de los documentos soportes y descargos ofrecidos, por lo que el sujeto pasivo demostró documentalmente que el valor declarado en la Factura Comercial, representa el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

Señaló que el rechazo del primer método del valor de transacción, no correspondía porque el art. 5-c de la Resolución N° 846 de la CAN fue cumplido, además que la AN no refiere que normativa fue incumplida, tampoco consideró la Opinión Consultiva 11.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, resultando ser ésta una pretensión incongruente que fue identificada en fase

jerárquica, no siendo evidente que la factura comercial no menciona, ni indica el lugar y condiciones de entrega como asevera la AN demostrando que no analizó, ni verificó la documentación soporte de la DUI y tampoco no es evidente que la factura no mencione las condiciones de pago y citó la S.C. N° 1724/2010-R de 25 de octubre.

Refirió que la Factura Comercial describe el precio de la mercancía e identifica el porcentaje de descuento por cada mercancía (10% y 15%) y el precio a pagar por cada producto, no siendo evidente el incumplimiento como arguye la AN y que el art. 9 de la Resolución N° 846 de la CAN, no prevé que el no demostrar el motivo del descuento sea causal para rechazar el precio realmente pagado o por pagar, siendo desestimada la prueba presentada por el sujeto pasivo sin haber realizado su análisis.

Argumentó que la resolución de recurso jerárquico fue taxativa al establecer el marco legal, evidenciando que la AN se encuentra completamente confundida, al punto de argüir cuestiones procesales no acordes a los hechos, prueba y antecedentes del caso y refirió las SS.CC. Nos. 1494/2011, 532/2014 de 10 de marzo, 752/2002-R, 1369/2001-R, respecto a la fundamentación de las resoluciones.

Acudiendo a su Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1804/2013, que versa sobre el precio reflejado en la factura comercial y citó la S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre, respecto a la sumisión de los actos administrados a las disposiciones vigentes, la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del T.S.J. con relación al deber del actor de demostrar con argumentos apropiados, la S.C. N° 1562/2011-R que refiere sobre la seguridad jurídica y la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre respecto de las características de la demanda contencioso administrativa.

Petitorio.

Solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Dúplica.

No habiendo la AN presentado la réplica; no correspondió a la AGIT, presentar duplica.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 83 a 88, se apersonó Jorge Rafael Sauma Haddad, en su condición de tercero interesado señalando que en el marco de la normativa establecida en los arts. 1, 2, 5 y 8 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, las observaciones contenidas en la demanda transgreden la normativa vigente.

Manifestó que respecto a los precios ostensiblemente bajos basados en las páginas de venta internacional verificados en el momento de la DUI C-60308, los arts. 9-5,55-5 de la Resolución N° 846, establecen que no se puede descargar el primer método por el sólo hecho de no estar de acuerdo. Añadió que, respecto a la documentación presentada en la Diligencia I, la AN no fundamentó ni explicó los motivos por los cuales afirma "Desestimar lo observado" y que al no haber sido anulada por los recursos de la AGIT, mal utilizó para negar sistemáticamente considerar las otras pruebas que presentó posterior a la Diligencia I y dentro los recursos de alzada y jerárquico, consistentes en los Swifts bancarios y certificados, como se evidencia en las Actas 2 y 3, teniendo la obligación la AN bajo el principio de buena fe y verdad material, las bases y razones para dar credibilidad y validez a los documentos presentados como descargo, que demuestran de manera indubitable y fehaciente el pago efectivamente realizado de la mercancía que menciona en la factura comercial.

Señaló, que respecto al precio realmente pagado, la documentación de descargo presentada, demuestra que el precio realmente pagado directamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el art. 8 del Reglamento 846, consistente en: el Swift Bancario Transferencia al Exterior N° 469 emitido el 13 de mayo de 2013, por el Banco de la Nación Argentina, enviada al Exportador FA ALADIN-INH, la suma de 20.000 Euros; el Swift Bancario Transferencia al Exterior N° TT-632/2023, emitido el 13 de mayo de 2013, por el Banco de la Nación Argentina, enviada al Exportador FA ALADIN-INH, la suma de 12.931.40 Euros, los mismos que se vinculan con la factura y la fecha de la factura, siendo esta 57350 DATE, 11.06.2013, ambos importes con la sumatoria del valor del precio de la mercancía señalada en la factura comercial.

Refirió, que en la última hoja de la factura comercial lleva las palabras "DELIVERY:Port ARICA". "Payment: prepayment"; es decir, que el término INCOTERMS, es FOB ARICA, con el prepagado del transporte realizado por el proveedor hasta el Puerto de Arica, tal como descriptivamente señaló la factura Forwarder Hensel:1850 y que sobre estos datos el Despachante de Aduana a tiempo de elaborar la DUI, estableció que el precio FOB ARICA, incluido el flete, sumaba 32.927.40 Euros, monto igual al de la factura comercial.

Alegó que no existe incongruencia en la casilla 30 de la DAV13150317, al señalar como forma de pago Anticipado/crédito que los pagos mediante transferencias bancarias se realizaron de la siguiente forma: el primer envío antes de la fecha de la factura y el segundo envío posterior a la fecha de la factura, representando el primer envío como pago anticipado y el segundo como envío como crédito.

Concluyó señalando que la omisión de pago que refiere la R.D., no corresponde y que la diferencia en monto mayor que declara la DUI y la DAV, se refiere al precio de la mercancía cotizado en ese monto y que debe deducirse el descuento realizado por el proveedor de 1.513.80 Euros, dejando el precio consolidado de 32.927.40 Euros, explicación que se encuentra respaldada por el art. 9 de la Resolución N° 846.

Petitorio.

Solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 127.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si correspondía a la AGIT aplicar el método de valor de transacción o no, ó mantener la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0662/2018, que confirma la Resolución Determinativa AN-SCRZI-RD-012/2016.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el valor en aduana de las mercancías importadas.

El Acuerdo Relativo la Aplicación del art. VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en la Parte I Normas de Valoración en Aduana art 1. dispone: "El valor en aduana de las mercancías Importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...". Asimismo, el Anexo I Nota al art. 1 del referido acuerdo establece " Precio realmente pagado o por pagar 1. El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor".

Por otro lado, el Anexo III del mencionado Acuerdo señala: "7. El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor".

El art. 1 de la Resolución N° 846, dispone: "Valor en aduana de las mercancías importadas. 1. El valor en aduana de las mercancías importadas es la base imponible para la liquidación de los Derechos de Aduana ad-valórem, será determinado de conformidad con los métodos y procedimientos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en concordancia con lo establecido en la Decisión 571 y en el presente Reglamento. 2. El valor en aduana podrá ser considerado para conformar la base gravable para los demás Derechos e Impuestos a la Importación definidos en las normas comunitarias, de conformidad con lo señalado en el presente reglamento y en las respectivas legislaciones nacionales".

Sobre los requisitos para aplicar el método del valor de transacción.

El anexo I Notas Interpretativas del Acuerdo Relativo la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, Nota General Aplicación sucesiva de los métodos de valoración refiere: "1. En los artículos 1 a 7 se establece la manera en que el valor en aduana de las mercancías importadas se determinará de conformidad con las disposiciones del presente Acuerdo. Los métodos de valoración se enuncian según su orden de aplicación. El primer método de valoración en aduana se define en el art. 1 y las mercancías importadas se tendrán que valorar según las disposiciones de dicho artículo siempre que concurren las condiciones en él prescritas".

La Decisión 571 en su art. 4, dispone que: "Según lo dispuesto en la Nota General del Anexo I del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos señalados en el artículo anterior deben aplicarse en el orden indicado. El Valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación deber privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para ello".

El art. 5 de la Resolución N° 846, establece que para que el Método del Valor de Transacción pueda ser aplicado y aceptado por la Administración Aduanera, es necesario que concurren los requisitos previstos en este artículo, según lo señalado a continuación: "a) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación internacional efectiva, mediante la cual se haya producido una venta para la exportación con destino al Territorio Aduanero Comunitario, b) Que se haya acordado un precio real que implique la existencia de un pago, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción y de la eventual fluctuación posterior de los precios, c) Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio realmente pagado o por pagar,



directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el art. 8 del presente Reglamento, d) Que se cumplan todas las circunstancias exigidas en los literales a), b), c) y d) del numeral 1 del art. 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. e) Que, si hay lugar a ello, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda ajustar con base en datos objetivos y cuantificables, según lo previsto en el art. 18 del presente Reglamento, f) Que las mercancías importadas estén conformes con las estipulaciones del contrato, teniendo en cuenta lo expresado en el art. 16 de este Reglamento”

El art. 8 de la referida Resolución dispone que el precio realmente pagado o por pagar es: “1. De acuerdo con lo expresado en el párrafo 2 del art. 4 anterior, la base fundamental sobre la cual descansa el método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, es el precio realmente pagado o por pagar por estas mercancías como condición inherente a su venta. 2. El precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías importadas y constituye el pago total que por estas mercancías ha hecho o vaya a hacer efectivamente el comprador al vendedor, de manera directa y/o de manera indirecta en beneficio del mismo vendedor. 3. Los pagos directos deben estar reflejados en las facturas comerciales o contratos correspondientes a las mercancías importadas...”

Sobre los descuentos o reducciones de precio.

El art. 9 de la Resolución N° 846 refiere: “1. Los descuentos o rebajas otorgados por el vendedor de la mercancía importada, se aceptarán para la determinación del valor en aduana, debido a que los pagos reales y totales del comprador al vendedor constituyen el fundamento del método del Valor de Transacción. El precio realmente pagado o por pagar que se obtiene después de aplicar tales descuentos o rebajas, se aceptará siempre que: i. El descuento esté relacionado con las mercancías objeto de valoración, ii. El descuento se haya estipulado antes del embarque de la mercancía, como parte de la negociación acordada entre el vendedor y el comprador, iii. No se trate de un descuento de carácter retroactivo, concedido por mercancías importadas con anterioridad a aquella a la que se está aplicando la rebaja o descuento, correspondientes a transacciones independientes a aquella de la mercancía que se valora, iv. El comprador se esté beneficiando realmente del descuento, es decir, que se cumplan los presupuestos que dieron origen al mismo, v. En la factura comercial y/o contrato de compraventa, se distinga del precio de la mercancía y se identifique el concepto y cuantía de la rebaja, vi. El total de las mercancías negociadas hayan sido vendidas para la exportación al Territorio Aduanero Comunitario y compradas por la misma persona. Si no se cumple cualquiera de estas condiciones, los descuentos otorgados por el vendedor serán desestimados por la autoridad aduanera a los efectos de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. En tales casos dichos descuentos deberán considerarse como parte del precio pagado o por pagar para calcular el valor en aduana. 2. Los descuentos por pago al contado son aceptables, aun si en el momento de la valoración el pago total no se ha efectuado todavía. Tratándose de un precio pagado o por pagar, el importe que el importador pagará por las mercancías, se aceptará como base para la valoración. 3. En los descuentos por cantidad, se tendrá en cuenta la cantidad total negociada que se expedirá en un determinado período, así se trate de entregas parciales. 4. No se aceptarán los descuentos de carácter retroactivo, debido a que el importe del descuento representa un monto que se ha pagado ya al vendedor, y, por consiguiente, forma parte del precio realmente pagado, es decir, forma parte del pago total que por las mercancías importadas se haya hecho o se vaya a hacer al vendedor y en consecuencia forma parte del valor en aduana. 5. El valor de transacción no podrá ser rechazado por el solo hecho de que el valor declarado por las mercancías sea inferior a los precios corrientes de mercado de mercancías idénticas o similares. Un precio inferior a los precios corrientes de mercado se aceptará, siempre que el valor declarado corresponda al precio realmente pagado o por pagar, según lo indicado en el artículo anterior...”

Sobre el principio de “verdad material”.

Conforme al art. 74-1 del Cód. Trib.-2003, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo; estos, se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código; de tal forma que, a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341, de la L.P.A.; y, el Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública; ésta, no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios, en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, porque debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: “El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la ‘verdad material’, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...”



En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de “verdad material” consagrado por la Constitución Política del Estado, debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de “informalismo”, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso en concreto:

Cabe señalar que, la demanda de la AN, cumple las exigencias establecidas en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y desglosadas también en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del T.S.J. (citado también por la AGIT), en cuanto al deber de la parte actora, de establecer con argumentos apropiados, la infracción normativa en la que hubiere incurrido la autoridad demandada al emitir su determinación, señalando el agravio al respecto; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la Constitución Política del Estado vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

Ahora bien, de acuerdo a la Fundamentación Técnica-Jurídica de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2343/2018, la AGIT fundamentó lo siguiente: “xviii. De lo descrito, se advierte que el precio reflejado en la Factura Comercial N° A-57350 RE-73830 de 11 de junio de 2013, por 32.927.40 EUR, fue pagado por el proveedor Inh Aladin Kotb, según los Swift Bancarios y las Solicitudes de Transferencia al Exterior del Banco de la Nación Argentina, uno fu cumplido el 13 de mayo de 2018 por 20.000 EUR, y otro el 1 de julio de 2013, por 12.931.40 EUR, ambos antes del embarque y entrega de la mercancía; evidenciándose pagos anticipados; es decir realizados antes de la entrega de la mercancía...Además los Swift Bancarios y Solicitudes de Transferencia cuentan con sus respectivos Asientos Diario Transferencia al Exterior y A visos de Debito en Caja de Ahorro; evidenciándose que dichas transacciones consignan al importador “Sauma Haddad Jorge Rafael”, al proveedor “INH. ALADIN KOTB” y los conceptos del pago y referencia señalando a la Factura Comercial A-57350, lo que denota que la Administración Aduanera no realizó una correcta e integra valoración de los documentos soportes y descargos ofrecidos por el Sujeto Pasivo, situación que durante el proceso fue denunciado; empero no atendido, xix. De igual forma, dichas transacciones se encuentran respaldadas por los Certificados emitidos por el Banco de la Nación Argentina Santa Cruz de la Sierra, declarados como documentos soporte de la DUI y el Certificado emitido por el mismo Banco el 26 de mayo de 2015..., que certifica que se realizó la transferencia TT-469/2013 de 13 de mayo de 2013 por 20.000 EUR y TT- 632/2013 de 1 de julio de 2013 12.931.40 EUR..., por tanto es evidente el pago total de la mercancía importada al proveedor como condición de su venta, xx. Por lo expuesto, se observa que el Sujeto Pasivo demostró que el valor declarado en la Factura Comercial N° A-57350 RE-73830 de 11 de junio de 2013 representa el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas; conforme establece el Art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC..”.

Por otra lado, respecto a que la factura comercial no menciona ni indica el lugar y condiciones de entrega de la mercancía y la incongruencia respecto a la casilla 30 de la DAV 13150317, la AGIT argumentó lo siguiente: “...de la revisión de los antecedentes administrativos que la misma fue emitida en idioma alemán e inglés y que no se evidencia que el Sujeto Activo hubiera exigido al importador la traducción de la Factura Comercial, por lo que se entiende que no tiene dudas en cuanto a su contenido... se advierte que la Administración Aduanera no refiere que normativa fue incumplida, tampoco consideró la Opinión Consultiva 11.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana...revisada la Factura Comercial N° A-57350 RE-73830... emitida por el proveedor Inh Aladin Kotb cuyo lugar de emisión es Alemania, consigna en la última hoja: “Delivery:port Arica”; de igual forma indica en la última parte “(...)/ payment in advance”, que refiere “Pago por Adelantado”, e indica: “Pagadero directamente estrictamente neto, envíelo a nuestra entrega de cuenta bancada mencionada a continuación mediante venta condicional. El envío permanece como propiedad de Aiadin Kotb con el pago total...xxiv...se advierte que la Factura Comercial N° A-57350 RE-73830, consigna el lugar y condición de entrega de la mercancía convenido entre el proveedor y el importador, siendo este el Puerto de Arica. Del mismo modo, el Bill of Lading refleja el pago de los costos y flete hasta el Puerto de Arica realizados por el proveedor y según Certificado de Flete, los costos y flete son asumidos por el importador, desde el Puerto de Arica a su destino; además de evidenciarse una Póliza de Seguro de Transporte de la mercancía emitida por Bisa Seguros y Reaseguros S.A. de Santa Cruz... a partir de la documentación soporte se establece cual es el lugar y condición de entrega de la mercancía para determinar el valor en aduana; y que según los Términos Internacionales de Comercio “INCOTERMS” se aplicó el CFTR Coste y Flete... por tanto, la Factura comercial cuenta con el lugar

y condiciones de entrega conforme dispone los Artículos 66 de la Resolución N° 846 y 3, Numeral 5, Inciso h) de la Resolución N° 1239... respecto a la observación en sentido que la Factura Comercial no menciona las condiciones de pago, no es evidente puesto que la misma establece la forma de pago "prepago" así como las condiciones de un pago adelantado...xxv. Ahora bien la Administración Aduanera observa que en la casilla 30 de la DAV 13150317 como forma de pago "anticipado/crédito" existiendo una congruencia; sin argumentar ni referir cual sería la incongruencia; y sin el fundamento técnico legal por el cual se rechaza el valor de la transacción por esta observación..."

Con relación a los descuentos, la AGIT en el punto xxvi. de la Resolución de Recurso Jerárquico fundamentó "...revisada la Factura Comercial N° A-57350 RE 73830... se advierte que la misma describe el precio de la mercancía, identifica el porcentaje de descuento por cada mercancía (10% y 15%) y el precio a pagar por cada producto; de igual modo, la Factura Comercial refleja el total de descuento y el precio neto; es decir, el precio a cuyo pago se obliga el comprador, el mismo que no es otra cosa que el precio realmente pagado o por pagar...Por tanto, la Factura Comercial distingue el precio de la mercancía y se identifica el concepto y cuantía de la rebaja, conforme establece el Artículo 9, Numeral 1, Inciso v) de la Resolución N° 846 de la Comunidad Andina (CAN), no siendo evidente su incumplimiento como arguye la Administración Aduanera".

De la revisión de los documentos presentados en calidad de descargo, se tiene lo siguiente:

Factura Comercial RE-73830 A-57350, emitida por Inh. Aladin Kotb, por la suma total de 32.927.40 EUR (fs. 354 a 343 foliación invertida Anexo 2 de antecedentes administrativos).

Certificado del Banco de la Nación Argentina Santa Cruz de la Sierra-Bolivia, que certifica que Sauma Haddad Jorge Rafael, realizó transferencias a FA. ALADIN- INH.ALDAIN KOTB, según TT-469/2013 de 13/05/2013 por 20.000 EUR y TT-623/2013 de 01/07/2013 por 12.931.40 EUR (fs. 342 Anexo 2 de antecedentes administrativos).

Aviso de Debito en Caja de Ahorro, Banco de la Nación de Argentina de 1 de julio de 2013, debito de 16.998.51 dólares de la cuenta de Sauma Hadda Jorge Rafael, por concepto de TT-632/2013 (fs. 104 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Transferencia al Exterior, Banco de la Nación Argentina de 1 de julio de 2013, beneficiario Aladin-Inh ALADIN KOTB, por concepto Saldo Factura A-57350, por la suma de 16.998.51 dólares (fs. 105 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Solicitud de Transferencia al Exterior, solicitante Sauma Hadda Jorge Rafael, beneficiario Aladin-Inh ALADIN KOTB, para completar invoice N° A-57350, por la suma de 12.931.40 EUR (fs. 106 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Swift bancario Transferencia al Exterior N° TT-632/2013 emitido en fecha 1 de julio de 2013 por el Banco de la Nación Argentina, para el beneficiario Aladin-Inh ALADIN KOTB, pro forma Invoice N° A-57350, por la suma de 12.931,40 EUR (fs. 107 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Certificado del Banco de la Nación Argentina que certifica la transacción por la operación N° 632/2013, por la suma de 12.931.40 EUR, refiere como información adicional el nombre del proveedor o destinatario Aladin-Inh ALADIN KOTB, N° de factura A-57350, importe factura 32.927.40 EUR, destino pago por importación de pipas de agua y sus accesorios (fs. 108 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Aviso de débito en caja de ahorro de 13 de mayo de 2013, cliente Sauma Haddad Jorge Rafael, por la suma de 26.724.23 Dólares (fs. 111 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Certificado de Transporte Flete de la Cooperativa de Transporte Nacional e Internacional "TGRAL Germán Busch Ltda", detalle Tramo Arica-Tambo Quemado- Tambo Quemado-Santa Cruz, por la suma de 1.700 dólares (fs. 112 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Liquidación de transportes, Póliza N° 2003149 emitido por el BISA seguros y reaseguros S.A., asegurado Cooperativa de Transporte Nacional e Internacional TGRAL Germán Busch/Jorge Rafael Sauma Haddad (fs. 113 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Planilla de Gastos Portuarios, consignatario Jorge Rafael Sauma Haddad, transporte Empresa de Transporte Germán Busch (fs. 114 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Manifiesto Internacional de carga por carretera, Chile-Arica, Bolivia-Santa Cruz, origen de la mercadería Alemania-Wiesbaden, destinatario Sauma Haddad Rafael (fs. 115 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Certificado del Banco de la Nación Argentina que certifica la transacción por la operación N° 469/2013, por la suma de 20.000 EUR, refiere como información adicional el nombre del proveedor o destinatario Aladin-Inh ALADIN KOTB, N° de factura A-57350, importe factura 33.159.30 EUR, destino pago por importación de pipas de agua y sus accesorios (fs. 117 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Swift bancario Transferencia al Exterior N° TT-469 emitido en fecha 13 de mayo de 2013 por el Banco de la Nación Argentina, para el beneficiario Aladin-Inh ALADIN KOTB, pro forma Invoice N° A-57350, por la suma de 20.000 EUR (fs. 118 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Transferencia al Exterior N° 469/2013, cliente Sauma Haddad Jorge Rafael, beneficiario Aladin-Inh ALADIN KOTB, pro forma Invoice N° A-57350, por la suma de 26.724.23 dólares (fs. 121 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Certificado de precios de Aladin-Inh ALADIN KOTB (en inglés) con su traducción, que refiere: “By means of this document us, Fa ALADIN, lhn. Aladin Kotb, CERTIFY that the prices declared in the comercial invoice RE-73830, A-57350, under the name Jorge Sauma Haddad by the amount of EUR 32.927.40, corresponds to the actual real price of the merchandise and its value freely agreed among us. Is all that we certify to be used by the buyer in any place he may need” según traducción “Por medio de este documento nosotros, Fa. ALADIN, Inh. Aladin Kotb, CERTIFICAMOS que los precios declarados en la facture comercial RE-73830, A-57350, asignada bajo el nombre de Jorge Sauma Haddad por la cantidad de EUR 32.927.40 corresponde a los precios reales actuales de la mercadería y su valor libremente convenido entre nosotros. Es todo lo que certificamos para ser utilizado por el comprador en cualesquiera lugares que el pueda necesitar”, (fs. 125-126 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Correos electrónicos enviados por Hamid Hooshami de Aladin al Sr. Jorge Sauma, en inglés y su traducción (fs. 127 a 132 Anexo 1 de antecedentes administrativos).

La documentación detallada, demuestra que el valor declarado en la Factura Comercial N° A-57350 RE-73830 de 11 de junio de 2013, representa el precio realmente pagado por las mercancías importadas por el Sr. Jorge Rafael Sauma Haddad; por lo que, conforme dispone el Anexo I Nota General Aplicación sucesiva de los métodos de valoración, el art. 4 de Decisión 571, el art. 8 de la Resolución N° 846, descritos en el apartado “Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso” de la presente Sentencia, el precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías importadas y constituye el pago total que por estas mercancías ha hecho o vaya a hacer efectivamente el comprador al vendedor, de manera directa y/o de manera indirecta en beneficio del mismo vendedor, y que es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse, al haberse evidenciado el cumplimiento de los requisitos para ello.

Respecto al argumento vertido de que la Factura Comercial, no consigna el lugar y condición de entrega, se evidenció de la documentación soporte a la DUI C-60308, consistente en el Bill of Lading B/L N° 0020-0452-307.050 de 18 de julio, la Póliza N° 2003149 de 17 de julio de 2013, Manifiesto Internacional de Carga por carretera 2013 428702 y el Certificado de Transporte Flete de 3 de septiembre de 2013, que el lugar y condición de entrega de la mercancía para determinar el valor en aduana, es FOB ARICA, siendo evidente que la AN no revisó ni analizó la documentación de descargo presentada por el administrado, desconociendo el principio de verdad material que debe regir en un Estado Democrático de Derecho que se encuentra establecido por el art. 8- II de la C.P.E.; en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos.

Con relación al argumento de que la Factura Comercial debe consignar en primer lugar el precio de la mercancía sin descuento, a efecto de demostrar que realmente el importador se esté beneficiando del descuento, el art. 9 de la Resolución N° 846 refiere: “1. Los descuentos o rebajas otorgados por el vendedor de la mercancía importada, se aceptarán para la determinación del valor en aduana, debido a que los pagos reales y totales del comprador al vendedor constituyen el fundamento del método del Valor de Transacción. El precio realmente pagado o por pagar que se obtiene después de aplicar tales descuentos o rebajas, se aceptará siempre que: i. El descuento esté relacionado con las mercancías objeto de valoración, ii. El descuento se haya estipulado antes del embarque de la mercancía, como parte de la negociación acordada entre el vendedor y el comprador”.

Al respecto, la Factura Comercial N° A-57350 RE 73830, describe el precio de la mercancía, identifica el porcentaje de descuento por cada mercancía (10% y 15%) y el precio a pagar por cada producto; de igual modo, la Factura Comercial refleja el total de descuento y el precio neto; es decir, el precio a cuyo pago se obliga el comprador, que no es otra cosa que el precio realmente pagado o por pagar; por tanto, la Factura Comercial distingue el precio de la mercancía e identifica el concepto y cuantía de la rebaja.

Para finalizar, respecto al argumento de que existe incongruencia en la casilla 30 de la DAV 13150317, al señalar como forma de pago anticipado/crédito, resulta necesario aclarar que, así como es deber de la Autoridad Administrativa fundamentar sus fallos; es deber de la parte actora en la demanda contenciosa administrativa, establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos, la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la AGIT, al momento de emitir la resolución impugnada; es decir, debió señalar de forma clara los fundamentos jurídicos por los que considera que la resolución impugnada no hubiera aplicado correctamente la normativa sustantiva o procesal administrativa; toda vez que, para la impugnación de la resolución jerárquica, ésta debe apoyarse en una petición que tenga razones precisas, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de agravios sufridos se encuentren respaldados en la norma.

Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se ha comprobado que la autoridad demanda al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2343/2018 de 12 de noviembre, revocando totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-SCZ/R.A. 0662/2018, dejando sin efecto la Resolución Determinativa AN-SCRZI-RD-012/2016; compulsó los antecedentes del proceso, orientando su actuar bajo el principio de verdad material y debido proceso; por lo que, corresponde confirmar la determinación de la AGIT. Por el contrario, la AN no ha probado los extremos de su demanda.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 27 vta., interpuesta por la Administradora de la Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional, Grace Roberta Calero Romero, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2343/2018 de 12 de noviembre, que revocó totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0662/2018, dejando sin efecto la Resolución Determinativa AN-SCRZI-RD-012/2016 de 3 de octubre de 2016.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 254

**Administradora de la Aduana Interior de Cochabamba Aduana Nacional c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Cochabamba**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, representado por Boris Emilio Guzmán Arze (en adelante AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo de fs. 2 a 13 vta.; el Auto de admisión de 18 de junio de 2018 de fs. 22; la contestación a la demanda de fs. 61 a 70 vta.; el decreto de Autos para Sentencia de 12 de abril de 2019 de fs. 100; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

La Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Acuario S.R.L., tramitó y validó Declaraciones Únicas de Importación para su comitente Alicia Úrsula Nina Quispe, para la importación de 96 motocicletas, marca Montero, Modelo MT 150, amparadas por la factura comercial N600SOW16002 de 12 de mayo de 2016, emitido por el proveedor Chongking Astronautic Bashan Motorcy M.

La AN emitió el Acta de Reconocimiento (201630123969-1689530) (fs. 4 Anexo 1 de los antecedentes administrativos) notificada a la ADA Acuario S.R.L. el 14 de julio, que identificó la DUI C-23969 de 24 de junio de 2016, correspondiente al importador Alicia Úrsula Nina Quispe y al declarante ADA Acuario S.R.L.; observando error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos (FRV) en el numeral 3 (tipo) señala: MT150 y debió decir MT160.

El 7 de septiembre de 2017, la AN notificó en forma personal a la ADA Acuario S.R.L. (fs. 42 Anexo 1 de los antecedentes administrativos) con la Resolución Sancionatoria (en adelante RS) N° AN-CBBCI-RS 0281/2017 de 17 de agosto, que declaró probada la comisión de contravención atribuida a la ADA en aplicación de los arts. 42, 45, 186 inc. a) de la L.G.A.; 41, 58, 100-II y 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (R.L.G.A.); 8 de la Ley N° 027; R.D. N° 01-024-15 y R.D. N° 01-021-15; determinando la contravención en 500 UFV's por error de transcripción de datos consignados en el FRV N° 160545419 en el campo 3 (Tipo); asimismo, declaró probada la comisión de contravención aduanera atribuida a Alicia Úrsula Nina Quispe, en aplicación del art. 186 inc. h) de la L.G.A.; R.D. N° 01-010-09: Fax Instructivo AN-GNNGC- DVANC-F N° 0007/2009; RD N° 01-017-09 num. 2 Anexo 1 de la R.D. 01-017-09, determinando la sanción de 500 UFV's, por descripción incorrecta en el Campo sustancial 73 (Tipo) en el ítem 10 de la Declaración Andina de Valor (DAV) N° 1689530.

Contra la referida R.S., la ADA Acuario S.R.L. interpuso recurso de alzada (fs. 26 a 33 vta. Anexo 1), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), a través de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0546/2017 de 19 de diciembre (fs. 71 a 81 Anexo 1), que REVOCÓ parcialmente la resolución recurrida, dejando sin efecto la parte resolutive primera, relacionada a la comisión de contravención atribuida a la ADA Acuario S.R.L. y la aplicación de la multa de 500 UFV's.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, la AN interpuso recurso jerárquico (fs. 84 a 86 Anexo 1), que fue resuelto por la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo (fs. 105 a 116 vta. Anexo 1), que CONFIRMÓ la resolución recurrida.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, la AN interpuso la demanda contenciosa administrativa (fs. 15 a 19 vta.) que se resuelve en esta Sentencia:

### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

#### Demanda.

Citando los antecedentes administrativos del sumario contravencional y partes de las resoluciones emitidas en etapa de impugnación administrativa; la AN argumentó, que conforme al art. 45-a) de la Ley General de Aduanas (L.G.A.), debe observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimental que regulan los regímenes aduaneros la ADA; que en el caso



concreto, conforme al art. 88 de la citada norma legal referente a la importación para el consumo, implica el pago de tributos y el cumplimiento de formalidades aduaneras; como la observancia de los requisitos esenciales desde el arribo de las mercancías, hasta la entrega a la administración aduanera; y que no, se incurra en acciones u omisiones que posteriormente puedan causarle perjuicios.

Añadió, que si la Agencia Despachante no realizó el examen previo de mercancías conforme le faculta el art. 100 del D.S. N° 25870 de 11 de agosto de 2000, asume plena responsabilidad de los datos que emerjan de un eventual aforo físico de la mercancía; y si la declaración de mercancías, no es completa, correcta y exacta bajo los términos establecidos en el art. 101 del referido decreto, la AN tiene amplia facultad de contravenir al declarante conforme a los arts. 66 y 100 de la L.G.A.

Manifestó que la ADA Acuario S.R.L., obvió hacer uso de la posibilidad legal prevista en el art. 100 del D.S. N° 25870; por tanto, al no haber verificado que los datos contenidos en el documento soporte no son exactamente los que corresponden a la mercancía, consintió como suyo el error de consignación del dato en el FRV referente al Tipo: MT 150; cuando lo correcto era MT 160; por lo que, la responsabilidad del declarante hace que ese error sea atribuido a la Agencia Despachante en su condición de auxiliar de la función pública aduanera.

Señaló, que la AGIT y la ARIT, no pueden deslindar de responsabilidad a la ADA Acuario S.R.L.; porque, al haber efectuado la operación o gestión aduanera por cuenta de su comitente, asumió toda la responsabilidad de aceptar la información proporcionada por el proveedor, en las mismas condiciones en las que consignó erróneamente en el FRV; sin considerar el riesgo, asumió las consecuencias de la intervención legal de la AN que determinó la contravención; desestimándose, las previsiones de los arts. 61 del D.S. N° 25870 y 183 de la L.G.A.; aclaró, que la contravención sancionada por la AN, es el error de transcripción de datos en el FRV; documento, donde consta la información y las características técnicas del vehículo sometido a despacho aduanero de manera fidedigna. Alegó, que el art. 186 inc. a) de la L.G.A., establece la calificación de una conducta como contravención aduanera y el art. 187 de la mencionada norma, establece la sanción a aplicarse por dicha contravención; estableciéndose, la graduación de las sanciones a conductas específicas en consideración a la gravedad; en ese sentido, mediante R.D. 01- 021-15 de 15 de septiembre de 2015 se aprobó la inclusión de 4 nuevas conductas al anexo de clasificación de contravenciones Aduaneras y Graduación de sanciones, con el siguiente texto: "Conducta 1: Régimen Aduanero: Importación al Consumo y Admisión Temporal; Sujeto: Declarante; Descripción de la contravención: Error de transcripción de datos consignados en Formularios de Registro de Vehículos; sanción 500 UFV's".

Refirió, que la AGIT, reconoció la existencia del error en las declaraciones; pero, de forma incoherente e incongruente; alegó que esa contravención no es atribuible a la ADA Acuario S.R.L.; debido a que, la agencia transcribió correctamente la descripción técnica de la mercancía; resultando, arbitrario dicha argumentación, pretendiendo aplicar una causal de exclusión o eximente de responsabilidad que no existe en la normativa aduanera; desconociendo además, que la ADA en su condición de auxiliar de la función pública conforme prevé el art. 42 de la L.G.T., debe elaborar y presentar a la Aduana Nacional, DUI's con información completa, correcta y exacta, respecto de la mercancía objeto de nacionalización; hecho, que lesionó los intereses de la Administración Aduanera y excusó erróneamente el accionar negligente de la ADA.

Petitorio.

Solcito, se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo; y se confirme y mantenga subsistente la R.S. N° AN-CBBCI- RS 0281/2017 de 17 de agosto.

Admisión.

Mediante Auto de 18 de junio de 2018 de fs. 22, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado con provisión la citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 61 a 70 vta., contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa; posteriormente, por memorial de fs. 117 a 119 vta. se apersonó Luis Fernando Terán Oyola, como nuevo representante de la AGIT; argumentando lo siguiente:

Manifestó que el demandante, sólo reitera lo expuesto en instancia administrativa recursiva, aspecto que constituiría un impedimento para ingresar al fondo de la acción, por la carencia argumentativa conforme estableció la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.), siendo que la demanda no expresa los agravios, debiendo considerarse en ese sentido la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril, emitida por la Sala Plena del T.S.J., no pudiéndose presumir o prever lo que quiso decir la parte actora.

Indicó que la demanda no cumple con el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.- 1975) al no ser la cosa demandada clara ni precisa y no constituye en un agravio que conculque normas o Leyes, sin especificar cómo la Resolución Jerárquica causó agravio al demandante, debiendo considerarse dentro de ello las Sentencias Nos. 119/2017 de 13 de marzo y N° 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por Sala Plena del T.S.J., que señalarían los requisitos que debe contener la demanda Contenciosa Administrativa y que por la falta de argumentos tácticos conlleve a declarar improbadamente la demanda.

Aseveró que de la revisión de los antecedentes administrativos, se constató que la factura comercial contenía errores en la descripción de la mercancía; hecho que, fue de conocimiento de la Administración Aduanera, de acuerdo a la certificación del proveedor Chongking Astronautic Bashan Motorcy M, quién reconoció el error de descripción en el tipo de las motocicletas; habiendo señalado, que imprimió erróneamente en la plaqueta el Tipo: MT160, cuando lo correcto es el Tipo MT150; aspecto, que no alcanza a la responsabilidad de la ADA Acuario S.R.L.; en razón, a que la calificación de su conducta está vinculada al error de transcripción de datos consignados en el FRV, previsto en el art. 186 inc. a) de la L.G.T. y conducta 1 de la R.D. N° 01-21-15 de 15 de septiembre de 2015.

Señaló, que los principios de legalidad y tipicidad no fueron tomados en cuenta por la AN, al momento de efectuar la subsunción de la conducta del sujeto pasivo a la norma jurídica sancionadora; toda vez que, el error se originó en la impresión de la plaqueta por parte del fabricante, puesto que la documentación soporte refleja al Tipo MT150, para la descripción de las motocicletas a ser importadas; por lo que, la DUI no describe de manera correcta la mercancía sometida a despacho aduanero; sin embargo, los errores que contenga la DUI y la documentación soporte no son atribuibles a la ADA Acuario S.R.L.; sino, al proveedor; toda vez que la ADA consideró la información proporcionada por su comitente y elaboró la DUI, consignado el error en la descripción de la mercadería, situación que involucra otra calificación de la conducta contraventora, que no se discutió en el presente caso.

Argumentó, que la entidad demandante no estableció los agravios que le hubiera causado la resolución impugnada; toda vez que, de la documentación soporte con la cual la ADA Acuario S.R.L., validó la DUI, se advirtió que el auxiliar de la función pública aduanera, transcribió correctamente la descripción técnica de la mercancía, sobre la base de los documentos soporte entregados por su consignatario; por lo que, el argumento de la Administración Aduanera es insustentable; más aún, cuando el referido examen previo no es de carácter obligatorio para el operador de comercio ni de la ADA, antes de validar la DUI correspondiente; añadió, que no se puede tipificar una conducta como contravención aduanera, cuando la misma se basa en el supuesto incumplimiento de transcribir correctamente la descripción técnica de la mercancía; tomando en cuenta, los documentos soporte entregados por el consignatario; por lo que, la conducta al no ser antijurídica, culpable y no ajustarse a la norma, no puede ser sancionable y citó partes de la S.C. N° 1077/\_01-R de 4 de octubre respecto al principio de legalidad y los arts. 6-I-6 y 8, el art. 8-III, 64 y el 148 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), arts. 37 y 186 de la L.G.A.

Refiriendo la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo, manifestó que la AGIT fundamentó y motivo su resolución no existiendo vulneraciones, ni agravios y que la demanda sólo hace una relación de inconformidad genérica.

Asimismo, citó la Sentencia N° 433/2016 de 19 de septiembre, emitida por la Sala Plena del T.S.J. respecto a la tipicidad.

Alegó que la Sentencia N° 217/2014 citada por la AN, no es vinculante y no tiene el carácter análogo que es determinante para emplear precedentes jurisdiccionales y la potestad del Estado no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza.

Citó Doctrina tributaria, Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00574/2017 de 15 de mayo, respecto al error de transcripción en los datos del FRV; asimismo, la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo, respecto al debido proceso.

Petitorio.

Solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Duplica.

La AN por memorial de fs. 91 a 92 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 100 a 103, presentó duplica reiterando su petición de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Tercero interesado.

La ADA Acuario S.R.L., representada por Luis Fernando Caero Flores, por memorial de fs. 31 a 38, contestó a la demanda contenciosa administrativa, conforme a lo siguiente: Alegó; que si bien, el art. 101 del D.S. N° 25870 prevé que la declaración de mercancías debe ser completa, correcta y exacta; sin embargo, se debe tener presente, que se entiende cada una de las condiciones; es completa, porque contiene todos los datos que exige la norma aduanera; es correcta, porque se ha transcrito los datos en forma fidedigna respecto a los documentos soporte; y por último, es exacta, cuando los datos contenidos en ella, corresponden en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

Señaló, que la declaración de mercancías observada por la AN, es completa, correcta y exacta; porque, la misma fue elaborada en base a la documentación soporte, como dispone la normativa aduanera citada por el demandante; asimismo, es necesario considerar, que ningún momento se advirtió inconsistencia en la documentación antes de validar la DUI's; por lo que, no fue necesario realizar un examen previo; toda vez, que dicho examen previo se da en casos específicos y no puede ser interpretado a conveniencia de las autoridades aduaneras, en desconocimiento del art. 2 de la L.G.A., que establece el principio de buena fe en las operaciones aduaneras.

Manifestó que la AN omitió señalar, que la documentación soporte entregada a la ADA, para el proceso de importación correspondiente a 96 motocicletas marca Montero, hacen referencia al Modelo MT 150; aspecto, que se demostró conforme dispone el art. 76 del Cód. Trib.-2003; asimismo, el 6 de junio de 2016, la ADA validó una de las 96 motocicletas marca Montero y modelo MT150; habiendo, el sistema de la Aduana Nacional asignado la DUI 2016 301 C-22458 que es la DUI MADRE; a los que, se acompañó, la documentación soporte en original y una vez pagado el tributo, fue sorteada a canal rojo; empero, en ningún momento se observó el modelo MT150.

Por otro lado, refirió que la AN, pretende imponer a la ADA, toda la responsabilidad emergente de errores cometidos por el proveedor de las mercancías y por el importador; desconociendo, el principio de culpabilidad, que excluye la imposición de sanciones por mero resultado; pues es la culpabilidad y no el resultado lo que constituye el límite de la pena.

Citó Doctrina de Juan Zorzora Perez y S.C. N° 0074/2017 respecto a la presunción de inocencia, alegando que la AN no ha expuesto que parte de los arts. 100 y 101 del D.S. N° 25870 incumplió y que el art. 153 del Cód. Trib.-2003, establece entre las causales de exclusión de responsabilidad sancionatoria en materia tributaria el “error de tipo o error de prohibición”, siempre que el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera presentado una declaración veraz y completa antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.

Concluyó señalando que la AN, no dio cumplimiento a la jurisprudencia establecida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del T.S.J., respecto a la fundamentación de agravios por parte del actor en la demanda.

Petitorio.

Solicitó, se declare improbadamente la demanda contenciosa y se confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018, con costos y daños y perjuicio a favor de la empresa.

Decreto de Autos:

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 100.

### III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si la transcripción de datos técnicos para la importación de la mercadería de la especie, realizada por la ADA Acuario S.R.L., se adecúa a la contravención aduanera prevista en el art. 186-a) de la L.G.A., conforme estableció la AN; o, por el contrario, se exime de responsabilidad al haber transcrito con fidelidad los datos de los documentos soporte entregados por el importador.

### IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el debido proceso en sus elementos de legalidad y tipicidad.

La S.C.P. N° 0500/2019-S2 de 12 de julio de 2019, estableció: “ III.2. De la garantía del debido proceso en sus elementos de legalidad, tipicidad y taxatividad

El art. 115.II de la C.P.E., indica que: “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”. En ese sentido, el art. 116.II de la referida Norma Suprema, establece: “Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible”.

De la lectura de las normas constitucionales, puede advertirse que la potestad sancionadora del Estado, que tiene manifestaciones en diferentes ámbitos (penal, disciplinario, administrativo, etc.), se encuentra limitada por la propia Constitución Política del Estado. El ejercicio del ius puniendi-facultad sancionadora del Estado-en materia penal y administrativa sancionadora, se diferencia por la autoridad que impone la sanción<sup>3</sup>; el cual, no tiene un carácter ilimitado ni absoluto, sino, se caracteriza por ser una potestad reglada, lo que implica la sujeción al principio de legalidad -recuérdese el aforismo nullum crimen, nulla poena sine lege (ningún delito, ninguna pena sin ley previa)-; vale decir, que el delito y la pena deben estar determinados por una ley previa, escrita y cierta<sup>4</sup>, como elemento de la garantía del debido proceso.

Ahora bien, este elemento que configura la garantía del debido proceso, tiene su expresión en sus vertientes tanto procesal, como sustantiva: 1) La primera, destinada a garantizar que nadie pueda ser sancionado, sino, con base en un proceso desarrollado según los presupuestos procesales mínimos, que respeten las garantías fijadas por la Constitución Política de Estado y las leyes; y, 2) La segunda, que prohíbe que una conducta sea calificada como falta o delito, sin estar descrita taxativamente en la ley o

norma general 5; asimismo, resulta pertinente enfatizar que en materia administrativa sancionadora, alcanzan validez las sanciones administrativas previstas a través de reglamentos fijados en el marco del principio de legalidad y con los requisitos esenciales exigidos para su aplicación<sup>6</sup>. Además, requiere para su cumplimiento, la observancia de sub principios insoslayables en el ejercicio de la potestad sancionadora del Estado, como son los de tipicidad y taxatividad.

El principio de tipicidad conlleva la descripción de las conductas pasibles de sanción, que se encuentran establecidas por ley como una norma general -tomando en cuenta que la ley en sentido estricto, puede remitir esta función a la norma reglamentaria en materia administrativa sancionadora-; y, la adecuación de una conducta a los presupuestos que la ley describe como falta o delito; de lo contrario, en el ejercicio de la potestad punitiva del Estado, no se podría sancionar una conducta que no esté descrita como falta o delito”.

En materia tributaria, el principio de “legalidad” instituido en el art. 6 del Cód. Trib.-2003, bajo el epígrafe de “Principio de legalidad o reserva de la ley”, dispone:” I. Solo la ley puede: ... 6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones””, por su parte, el art. 8-III del mismo Cód. Trib.-2003, dispone: “La analogía será admitida para llenar los vicios legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones ni modificar normas existentes” ; asimismo, se debe observar el art. 283 del R.L.G.A., que en concordancia con lo citado, reglamenta: “Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma.”.

Sobre los ilícitos tributarios.

El art. 148-I del Cód. Trib.-2003, prevé que: “Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.”.

El art. 165 bis del Cód. Trib.-2003, dispone: “Comete contravención aduanera quien, en el desarrollo de una operación o gestión aduanera, incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: a) Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros (...); en concordancia, el art. 186-a) de la L.G.A., dispone: “Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera, incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: a) Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros...”.

Sobre el examen previo de mercaderías.

El art. 78 de la L.G.A., dispone: “ Antes de la formalización del despacho aduanero, se permitirá al consignatario, a través de su despachante de aduana y a funcionarios de la empresa de seguros, examinar las mercancías para determinar su naturaleza, origen, estado, cantidad y calidad. Esta verificación se realizará en las instalaciones de la administración aduanera o en los lugares de almacenamiento legalmente autorizados.”.

En concordancia, el art. 100-I del R.L.G.A., reglamenta: “A solicitud del Declarante, la administración aduanera antes del despacho aduanero, autorizará el examen previo de las mercancías...”.

Sobre la responsabilidad del Agente Despachante de Aduana.

El art. 101 del R.L.G.A., reglamenta: “ ...Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes, b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación, c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda...”.

El art. 61 último párrafo del R.L.G.A., reglamenta: “ El Despachante de Aduana, de conformidad al art. 183 de la Ley, no es responsable cuando transcriba con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes, consignantes o consignatarios de las mercancías, no obstante que se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen entre lo declarado en la factura comercial y demás documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero, o en la fiscalización a posteriori.”.

Sobre el principio de “verdad material”.

Conforme al art. 74-1 del Cód. Trib.-2003, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo; estos, se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código; de tal forma que, a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran



previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.); y, el Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública; ésta, no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios, en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, porque debe asegurarse la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante S.C.P.) N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: “El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la ‘verdad material’, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...”.

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de “verdad material” consagrado por la C.P.E., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de “informalismo”, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso en concreto;

Cabe señalar que, la demanda de la AN, cumple las exigencias establecidas en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y desglosadas también en el A.S. N° 510/2013 de 27 de noviembre (citado por la AGIT), en cuanto al deber de la parte actora, de establecer con argumentos apropiados, la infracción normativa en la que hubiere incurrido la autoridad demandada al emitir su determinación, señalando el agravio al respecto; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la C.P.E. vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

Ahora bien, de acuerdo a la Parte 2 del Acta de Reconocimiento (201630123969-1689530 (fs. 4 Anexo 1 de antecedentes administrativos), la AN observó: “...error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos en el numeral 3 (tipo); donde dice MT150 debe decir MT160... “ 1.

Por su parte, en la R.S. N° AN-CBCCI-RS 0281/2017 de 22 de noviembre (fs. 40 a 28 foliación invertida Anexo 1 de antecedentes administrativos), la AN fundamentó lo siguiente: “...En el despacho aduanero en aplicación del art. 101 del D.S. N° 25870, art. 79 de la Ley General de Aduanas, de la revisión documental y aforo físico realizado por el técnico designado de la Declaración Única de Importación N° 2016/301/C-23969 de fecha 24/06/2016 se determinó que el Despachante -la Agencia Despachante de Aduana Acuario S.R.L.- realizó un registro erróneo de los datos consignados en el FRV: 160545419 incurriendo en error de transcripción en el campo 3 (tipo) del FRV, en razón de que para el presente despacho el declarante debió realizar el examen previo al despacho aduanero (FORM 138), al percatarse de que la información contenida en la Factura Comercial N° N600SDW16002 era insuficiente ya que no se contaba con los datos necesarios, a fin de que pueda elaborar, llenar y transcribir de manera completa, correcta, exacta (art. 101 R.L.G.A.) el FRV: 160545419...”; con base en lo cual, determinó que la ADA Acuario S.R.L., cometió: “...la contravención en la suma de 500 UFV's (Quinientas 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos N° 160545419 en el campo 3 (tipo) de la D.U.I. N° 2016/301/C-23969 de fecha 24/06/2016.”2.

Consiguientemente, la imposición de la sanción tiene su fundamento en que la ADA Acuario S.R.L., debió examinar previamente la mercadería, porque la información contenida en la Factura Comercial N600SOW16002, era insuficiente para el llenado del FRV 160545419, ocasionando su registro con datos erróneos.



Contra la sanción impuesta, la ADA Acuario S.R.L. presentó en etapa recursiva, la siguiente documentación:

La Factura Comercial N° N600SDW16002 de 12 de mayo de 2016 y la lista detallada del número de marca y número de motor de la motocicleta MT200 CBU en el contenedor SUDU5630336 de fs. 46 a 49 del Anexo 1, emitidas por el proveedor Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd, que describen 96 motocicletas MT150.

La Guía de carga (Bill of Lading) N° SUDUN6458A08F048 de fs. 50 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (MT150).

La Planilla de Gastos Portuarios DPU-B: 1016115461-W de 17 de mayo de 2016 de fs. 51 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (MT150).

El Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero 2016 248013 de 13 de mayo de 2016 de fs. 52 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (MT150).

El Carta Porte Internacional por Carretera de fs. 53 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (MT150).

El Parte de Recepción de fs. 54 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (MT150).

La documentación detallada, demuestra que el Tipo de la motocicleta es MT150 y no así MT160; consiguientemente, el Tipo: MT150 de la mercadería, transcrito en el FRV 160545419 y la DUI C-23969, es correcto; cumpliendo así, con la declaración exacta conforme requiere el art. 101-c) del R.L.G.A., porque existe coincidencia entre los datos consignados en la documentación soporte con los transcritos en el FRV 160545419 y la DUI C-23969; por lo que, habiendo la ADA Acuario S.R.L., transcrito fielmente la descripción técnica de la mercadería en el FRV y la DUI, no se advierte que la declaración de mercaderías sea inexacta como observó la AN; concluyéndose que, la conducta de la ADA no se adecua a la contravención prevista en el art. 183-a) de la L.G.A., que tipifica como contravención aduanera: "Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros."; por el contrario, se evidencia que, al momento de imponer la sanción, la AN incumplió la "tipicidad" como elemento del principio de "legalidad", porque en los hechos, se subsumió la conducta de la ADA Acuario S.R.L., a un tipo administrativo que no prevé sanción para dicha conducta, no advirtiéndose el presupuesto de la justificación interna que exige la validez de la inferencia y que permite mostrar que la decisión de aplicar al caso concreto las consecuencias previstas en el referido art. 183-a, este jurídicamente justificada al cumplir con las condiciones de aplicación previstas.

En ese contexto, habiendo la ADA Acuario S.R.L. cumplido con la presentación de una declaración exacta conforme requiere el art. 101-c) del R.L.G.A., se exime de responsabilidades de acuerdo al art. 61 último párrafo del R.L.G.A., cuando transcribe con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes, consignantes o consignatarios de las mercancías.

Si bien la AN fundamentó la sanción, porque la ADA Acuario S.R.L. debió examinar previamente la mercadería, al ser insuficiente la información contenida en la Factura Comercial N600SOW16002, para el llenado del FRV 160545419; corresponde tomar en cuenta que la documentación soporte en su conjunto, demuestra objetivamente que la información respecto al "tipo", es suficiente para llenar y presentar el FRV y la DUI; asimismo, corresponde enfatizar que, la AN no demostró de forma objetiva por qué la ADA Acuario S.R.L., debió realizar el examen previo de la mercadería, si la documentación soporte entregada por su comitente, no genera duda razonable que justifique realizar el referido examen, limitándose la AN, a señalar que la información contenida en la factura no era suficiente para el llenado del FRV; aspecto que, resulta insustancial para exigir el examen previo de la mercadería, cuando la documentación antes detallada demuestra uniformemente que el "tipo" de la mercadería es MT150.

Al respecto, el art. 78 de la L.G.A., dispone el examen previo a la formalización del despacho aduanero, cómo una facultad que le otorga la Ley al declarante para determinar aspectos de la mercadería; empero, no se encuentra previsto como una obligación que debe cumplirse para continuar con el despacho aduanero; más aún, si conforme al art. 74 de la misma L.G.A., el despacho aduanero: "...es el conjunto de trámites y formalidades aduaneras necesarias para aplicar a las mercancías uno de los regímenes aduaneros establecidos en la Ley. El despacho aduanero será documental, público, simplificado y oportuno en concordancia con los principios de buena fe, transparencia y facilitación del comercio...".

Por otra parte, el Informe Técnico N° AN-CBBCI-V-1000/2017 de 27 de abril fs. 11 a 6 foliación invertida del Anexo 1 antecedentes administrativo, señaló que el proveedor Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing CO., Ltda., mediante correo electrónico, remitió a la AN la Certificación de 5 de julio de 2016, certificando: "...Para Bolivia CUSTOM Declaramos que Chongqing Astrónmica De Bashan motocicleta de fabricación CO., Ltda. haber enviado a la motocicleta A Laura Esther Fuentes Nina. Hemos producido la motocicleta MT150 (150CC desplazamiento). Nuestra fábrica cometió el error al imprimir "MT160" de la placa VIN. Somos disculpas por el error. Como las molestias por favor perdónanos. Se certifica mejor relación."; lo cual, demuestra que la variación en el "tipo", tiene su origen en el error incurrido por el fabricante de las motocicletas al momento de imprimir el "tipo"; no así, en la transcripción de datos en las declaraciones aduaneras por parte de la ADA Acuario S.R.L.; certificación que no fue valorada en el marco del principio de "verdad material", habiendo la AN, asumido una posición formalista al no considerarla, porque no cumpliría con las condiciones legales para ser válida en el territorio nacional de acuerdo al D.S. N° 25356 de 19 de abril de 1999; en todo caso, si la AN consideraba que al margen de la documentación soporte, a la mercadería le corresponde el "tipo" MT160, debió demostrar técnicamente ese extremo, haciendo uso de las amplias facultades que le reconoce el Cód. Trib.-2003 y la L.G.A.

**Conclusión.**

Conforme a lo expuesto, los antecedentes demuestran que, la ADA Acuario S.R.L. transcribió correctamente el “tipo” MT150 en el FRV 160545419 y la DUI C-23969, cumpliendo con el art. 101-c) del R.L.G.A., no siendo necesario el examen previo previsto, porque la documentación soporte de la DUI C-23969, demuestra objetiva y uniformemente que la mercadería contiene el “tipo” MT150, asimismo, conforme al principio de “verdad material”, se evidenció que el error en la impresión de las placas que contienen el “tipo” de la mercadería, es atribuible al fabricante; por lo que, la determinación de la AGIT de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0546/2017, que REVOCÓ parcialmente la RS N° AN-CBBCI-RS 0281/2017, dejando sin efecto la multa de 500 UFVs, impuesta a la ADA Acuario S.R.L., es correcta; por el contrario, la AN no ha probado los extremos de su demanda.

**POR TANTO:**

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, Boris Emilio Guzmán Arze, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0546/2017, que revocó parcialmente la RS N° AN-CBBCI-R.S. 0281/2017, dejando sin efecto la multa de 500 UFVs, impuesta a la ADA Acuario S.R.L.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 260

**Empresa Unipersonal Distribuidora Logístico La Torre c/ Agencia para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas  
Contencioso  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso, seguida a demanda de la Empresa Unipersonal Distribuidora Logístico “La Torre”, contra la Agencia para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas.

VISTOS: La demanda contenciosa de cumplimiento de contrato administrativo ADEMAF/DAJ/N° 110/2016, de fs. 1627 a 1639, interpuesta por Pedro Nagib Rojas Monsalve en representación legal de Juan Rutani Cartagena propietario de la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, contra la Agencia Para el Desarrollo de las Macro regiones y Zonas Fronterizas “ADEMAF”, el auto de admisión de fs. 1642, la contestación negativa de fs. 1677 a 1684, el auto de relación procesal de fs. 1690 y el decreto de autos para sentencia de fs. 1754, y todo por cuanto vino pertinente considerar:

### I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

El representante de la Empresa Unipersonal Distribuidora Logístico “La Torre”, señaló la normativa que establece la creación, función y finalidad de la Agencia Para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas “ADEMAF”, teniendo como dependiente a la Dirección de Ingeniería Social, como entidad encargada de los equipos y maquinarias entregadas por el Gobierno Venezolano, para la realización de obras civiles.

Refirió que la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico “La Torre”, realiza las actividades de venta de lubricantes, llantas, repuestos, importación y exportación, mantenimiento de quipo liviano y pesado, servicio de consultoría en el área mecánica y electrónica de equipo liviano y pesado.

En mérito a ello mediante Contrato ADEMAF/DAJ/N° 110/2016 de 29 de abril de 2016, ADEMAF, se vinculó jurídicamente con la Empresa demandante, para la realización del servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada, por un monto total de Bs. 3.000.000.00 (Tres Millones de Bolivianos), con un plazo hasta el 20 de julio de 2016, contrato protocolizado mediante Minuta de Contrato N° 2363/2016 de 14 de noviembre, cuyo segundo testimonio extendido es del 20 de noviembre de 2017.

Aduce que la empresa, durante el periodo de 29 de abril a 20 de julio de 2016, realizó el cumplimiento de las prestaciones comprometidas en el contrato; es decir, mantenimiento y reparación de maquinaria pesada en los diferentes frentes existentes en el departamento del Beni; a ese efecto, señaló que la distancia en kilómetros y horas de viaje a los lugares donde se trasladaban para realizar materializar el objeto del contrato.

Al haber concluido el trabajo para el que se le contrató, se comenzaron a entregar las facturas correspondientes, por solicitud del área administrativa de la Dirección de Ingeniería Social ADEMAF, habiéndose emitido las Facturas N° 00044, de 11 de julio de 2016, por un monto de Bs. 893.731, por concepto de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y liviano. Posteriormente a lo señalado, por instrucción de la Dirección de Ingeniería Social de ADEMAF, se ANULÓ la factura, procediéndose a fraccionarla en dos Facturas Nos.01166 de 14 de diciembre de 2016, por Bs. 394.730 y 01169 de 23 de diciembre de 2016, por Bs. 489.591; la primera Factura, fue pagada y la segunda no fue objeto de pago. Posteriormente se emitió la Factura N° 00047 de 18 de julio de 2016, por Bs. 2.106.269, como concepto de mantenimiento y reparación de la maquinaria pesada y equipo liviano, la que hasta la fecha tampoco fue pagada, quedando un pendiente de pago total de Bs. 2.595.860.

Conforme a lo señalado, expresó que la Empresa ejecutó el trabajo en forma total, emitió las Facturas, realizando los pagos del IVA, IT e IUE, teniendo un grave perjuicio, pues se solventó el pago de los servicios sin el pago respectivo por la entidad demandada, habiendo transcurrido hasta la fecha más de 2 años.

Con la intención de proceder al pago, a petición de José Antonio Lambertin Ruiz, Director de Ingeniería Social de ADEMAF, se realizó una inspección técnica y verificación sobre el estado de la maquinaria y del equipo pesado, habiéndose labrado actas de constancia en fechas: 16 de noviembre de 2016, suscritas por José Neufeld Mejías, mecánico y Jaime Soruco Coll, Superintendente de Obras; 21 de noviembre de 2016, suscrita por las personas señaladas al exordio y de 24 de noviembre de 2016, suscrito por Rubén Chávez Jaldin, especialista mecánico, Rubén Vargas, Director Financiero y Rubén Ramos Pinto, Responsable Administrativo

Financiero, ambos de ADEMAF y el Tcnel. DAEM Orlando Ledezma Vila, Jefe de Logística y mantenimiento como Fiscal de Servicio, según exigencia del contrato, actas que demostrarían la ejecución de los trabajos, de acuerdo a proformas de trabajo realizadas durante la gestión 2016, en San Ignacio de Moxos el 16 de noviembre, Santa Ana y Trinidad el 21 de noviembre de 2016, Riberalta y Guayaramerin el 24 de noviembre de 2016.

Alegó que, por medio de cartas de 27 de junio de 2016, 7 de julio de 2016, 18 de julio y 30 de agosto de 2016, se solicitó la cancelación de lo adeudado, que hasta la fecha no se tuvo respuesta positiva. Asimismo, se obligó a renovar la boleta de garantía por un valor de Bs. 210.000, generando mayores gastos y perjuicios a la Empresa.

A través de la Carta de 12 de octubre de 2016, dirigido al Director General Ejecutivo de ADEMAF, se solicitó el Acta de Recepción Definitiva, que tampoco se tuvo respuesta.

Refirió que las constancias de cobro y de reconocimiento de lo adeudado, constituye prueba plena que concurren importes impagos por servicios prestados y que se ha generado serios daños a la empresa.

Al margen del contrato referido de 20 de julio de 2016, la empresa realizó otros trabajos en la gestión 2016, a través de las órdenes de servicios de fechas: 13 de octubre por Bs. 88.892; 18 de noviembre por Bs. 99.150 y 19 de diciembre por Bs. 134.774, todos del 2016, los que fueron cancelados el mismo año.

Señaló como comprobación de adeudo por parte de ADEMAF a la Empresa, las Actas de 16 de noviembre, 21 de noviembre y los Informes ADEMAF/DIS/INF/N° 001/2017 de 16 de febrero y ADEMAF/DIS/RAF/N° 003/2017 de 26 de mayo, que acreditan los trabajos realizados, así como el importe adeudado; además de aparejar 70 órdenes de servicios, conformadas por: requerimiento de sección mantenimiento, autorización del requerimiento, proforma por parte de la empresa, informe de conformidad del requerimiento y el informe de fiscalización.

Como fundamentos jurídicos, en cuanto al incumplimiento del contrato en la cancelación de la deuda, adujo que los contratos se celebran con el objeto de que sean cumplidos, siendo Ley entre partes; a ese fin citó el art. 519 del Código Civil (Cód. Civ.), además señaló que los contratos deben ser ejecutados de buena fe, conforme el art. 520 del citado código; habiendo la Empresa cumplido con todas sus prestaciones, como se demuestra con la prueba que se acompaña, además de haber demostrado tal cumplimiento de manera adicional en tanto que ADEMAF incumplió con la prestación debida, por cuanto no ha procedido con el pago de lo previsto en el contrato, pese a que la cláusula Vigésima Segunda del contrato, obligaba al pleno cumplimiento, que al no haberse realizado, le corresponde una indemnización que lo ubique en la situación patrimonial que habría tenido de haberse dado cumplimiento al contrato - utilidades y ganancias no percibidas - completada a su vez con el resarcimiento de los perjuicios directos que también se pudieron derivar del incumplimiento.

En su acápite de marco normativo por incumplimiento de contrato, citó el art. 291 y 302 del Cód. Civ., que regulan el cumplimiento de la prestación debida, en este caso de ADEMAF, asimismo, citó el art. 339 del Cód. Civ., como marco normativo para la reparación de daños y perjuicios, señalando que la empresa, fue privada de efectuar otros negocios con el capital empleado en la adquisición y pago de medicamentos y otros en el trabajo realizado a favor del deudor, quien solamente canceló el 14% del total de la deuda, citando al efecto los arts. 334, 345 y 346 del Cód. Civ., pidiendo se calculen las pérdidas sufridas además de las ganancias de las que la Empresa ha sido privada, sin perjuicio de computarse multas, intereses y penalidades, según el contrato.

Por último, citó el marco normativo para presentar la demanda contenciosa, expresando que la empresa tiene todo el derecho legal para obtener la cancelación del monto adeudado en la suma de Bs. 2.595.860 por incumplimiento del contratante.

Petitorio.

Solicitó se declare PROBADA la demanda y se ordene que la ADEMAF, en cumplimiento del contrato proceda al pago de la suma adeudada, es decir Bs. 2.595.860; que en cumplimiento de la Cláusula Vigésima Segunda del contrato, se proceda al pago de los intereses previstos contractualmente ante la ausencia de pago y adicionalmente se disponga el pago de una indemnización por daños y perjuicios causados por la emisión de la boleta a calificarse en ejecución de Sentencia; se paguen las costas y costos emergente del trámite del presente proceso.

Contestación.

La Dirección general de la Agencia Para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas (ADEMAF), representada por Félix Carlos Jemio Bacarreca, a través de Nancy Carlana de la Torre Mujaes, Directora de Asuntos Jurídicos y otros, mediante memorial de fs. 1677 a 1684, contestó negativamente a la demanda contenciosa, como sigue:

Luego de realizar un breve resumen de los antecedentes, alegó que mediante R.M. N° 166/2014 de 4 de julio, aprobó el Procedimiento Interno para contrataciones por Emergencias "Rehabilitación y Construcción de Deflectores y Defensivos con transferencias de Recurso del TGN, de acuerdo al D.S. N° 1957.

Mediante Minuta de Contrato ADEMAF/DJA/N° 110/2016 de 29 de abril, suscribió el "Servicio de Mantenimiento y Reparación de Maquinaria Pesada", entre el Gral. Ejto. Edwin Alfonso de la fuente Jería, Ex Director General Ejecutivo de la Agencia para

el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas y el Sr. Juan Rutani Cartagena, propietario de la Empresa Distribuidor Logístico "La Torre".

Mediante Informe de Transferencia ADEMAF/DGA/PRT/N°047/2017 de 11 de agosto, suscrito por el Abg. Luz María Calderón Arancibia, ex Profesional Responsable de Transparencia de la ADEMAF, se puso en conocimiento del Director General ejecutivo de la ADEMAF, la denuncia por falta de cumplimiento al Contrato Administrativo ADEMAF/DGA/N° 110/2016, suscrito entre la empresa unipersonal Distribuidor Logístico "La Torre".

Asimismo, por Instructivo ADEMAF/DGE N° 079/2017 de 4 de diciembre, el Director de la ADEMAF, instruyó la realización de la Auditoria Especial sobre el pago por el servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada a la Empresa Distribuidora "La Torre", gestión 2016, en el marco del Contrato N° ADEMAF/DJA/N° 110/2016 de 29 de abril.

Consecuentemente, por Informe ADEMAF/UAI N° 008/2018 de 11 de octubre, el Jefe de Unidad de Auditoria Interna de ADEMAF, señaló lo siguiente:

Que el proceso de contratación del servicio de mantenimiento y reparación de todos los equipos pesados y maquinarias livianas a cargo de la Dirección de Ingeniería Social DA-03 de la Agencia para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas; si bien dispone de toda la documentación respaldatoria, no evidencia el informe de recepción parcial y definitiva que establezca la conformidad del servicio; toda vez que no se consumó la totalidad del pago y al no existir el acta de recepción definitiva la entidad no finalizó el proceso por cuanto no realizó la publicación del Formulario 500 en la página del SICOES, asimismo, no se emitió el Certificado de Cumplimiento de Contrato.

Que el objeto de la Auditoria contempló la integridad de la información y documentación que respalda los pagos efectuados por concepto del servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y liviana.

(...) Que se realizó dos pagos parciales por un total de Bs. 394.730.00, equivalente al 13% del total del contrato; sin embargo, se advierte un saldo no ejecutado aproximado de Bs. 2.600.000.00, equivalente al 87% del total del contrato, por lo que no se evidenció el registro como base devengado que refleje la obligación del pago; aspecto que no se considerará para su evaluación, toda vez que no ha causado efecto para su control posterior, de acuerdo a lo establecido en el art. 14 de la Ley N° 1178.

En relación a la Cláusula Tercera, señaló: "Mencionando que del análisis de la cláusula precedente surge la siguiente recomendación: "El 100% de los equipos pesados y de volteos, equipos livianos y misceláneos de la entidad cuentan con el mantenimiento necesario".

Menciona también que de la documentación proporcionada por la Dirección Ingeniería Social se evidenció que en la gestión 2016, la ADEMAF, se realizó pagos parciales por Bs. 394.730.00, (...) situación que fue corroborada según reportes de comprobantes de gasto, reportes de pago a beneficiarios por fuente y organismo y beneficiarios por cuenta, extractados del aplicativo SIGEP; (cursa cuadro)

En la gestión 2016 se evidenció registros en estado de preventivo relacionados al contrato ADEMAF/DJA/N0 110/2016 que fueron revertidos por un total de Bs. 2.595.860.00, y que los mismos no fueron registrados como base devengado ni expuestos en Estados Financieros al 31 de diciembre de 2016, (cursa cuadro).

El Informe mencionado supra, establece que en la gestión 2017, si bien se realizaron modificaciones presupuestarias adicionales al Proyecto de "Rehabilitación y Construcción de Deflectores y Defensivos de los Municipios de Trinidad, Santa Ana y San Ignacio de Moxos", para cubrir las obligaciones descritas, no se realizaron pagos relacionados al contrato ADEMAF/DGA/N0 110/2016; asimismo no se evidenció el registro como base devengada al 31 de diciembre de 2017.

Como resultado de lo mencionado se tiene lo siguiente: "De la revisión efectuada a la documentación que sustenta los pagos efectuados a la empresa unipersonal Distribuidor Logística La Torre, por el servicio de mantenimiento y reparación realizado, en el marco del contrato ADEMAF/DGA/N° 110/2016, revela la siguiente documentación:

Requerimiento de servicio de mantenimiento y reparación del equipo pesado y maquinaria liviana, emitido por el Jefe de Mantenimiento y Auxiliar de Mantenimiento.

Autorización del requerimiento del servido reparación y mantenimiento por el Responsable del Programa de Rehabilitación y Construcción de Deflectores y Defensivos.

Pro Forma emitida por la Empresa La Torre, que describe de forma detallada el servicio realizado a la maquinaria y/o equipo pesado de acuerdo al informe de requerimiento del servido y los precios establecidos en el contrato.

Informe de conformidad del requerimiento, en el cual emiten la conformidad del servicio realizado; documento suscrito por el Auxiliar de Mantenimiento, Jefe de Mantenimiento, Responsable del Programa de Rehabilitación y Construcción de Deflectores y Defensivos y por el propietario de la Empresa La Torre.

Informe de Fiscalización del servicio, en el cual el Fiscal del Servicio aprueba la originalidad de los repuestos y la garantía de los diferentes trabajos ejecutados por la empresa La Torre.



Sin embargo menciona que existe inconsistencia en el Contrato ADEMAF/DJA/Nº 110/2016, toda vez que como resultado de la comparación del detalle de los servicios efectuados por la empresa La Torre, respecto a lo estipulado en el contrato, puesto que si bien los trabajos y/o actividades disponen de documentación desde el requerimiento hasta la conformidad que demuestran el servicio prestado, el detalle de mano de obra de algunos ítems y servicios requeridos no se encuentran establecidos en el contrato ni en las especificaciones técnicas, como por ejemplo los descritos en el cuadro.

Finalmente concluyó que no se ha cumplido con el Contrato ADEMAF/DJA/Nº 110/2016, suscrito en fecha 29 de abril de 2016, con la empresa unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, con relación a los pagos por el servicio de mantenimiento y reparación de equipos pesados y maquinarias livianas, a cargo la Dirección de Ingeniería Social de la ADEMAF, toda vez que se efectuaron dos pagos parciales por un total de Bs. 394.730.00 equivalente al 13% del total del contrato, de los cuales se han identificado deficiencias relevantes al control interno determinándose que deben asumirse las acciones correctivas.

Respecto al saldo no ejecutado en el orden de Bs. 2.600.000.00, equivalente al 87% del total del contado; no se evidencio el registro como base devengado que refleje la obligación del pago; aspecto que no se consideró para su evaluación toda vez que no ha causado efecto para su control posterior, de acuerdo a lo establecido en el art. 14 de la Ley Nº 1178, situación que se presenta como posibles contingencias a futuro para la Entidad.

Recomendando lo siguiente: "instruir al Director de Ingeniería Social, al Director Administrativo Financiero y a la Directora de Asuntos Jurídicos, respecto al saldo pendiente de pago, disponer de informes técnico, administrativo y legal, a efectos de analizar la pertinencia de proseguir las acciones que correspondan, relativo al servicio de mantenimiento y reparación de los equipos pesados y maquinarias livianas con la empresa unipersonal Distribuidor Logístico La Torre; asimismo, disponer de un informe financiero estableciendo saldos a favor o en contra además del Informe de Conformidad y Certificado de Cumplimiento de Contrato, en cumplimiento al Contrato ADEMAF/DGA/Nº 110/2016.

Por último, señaló que por todo lo mencionado, no existió negligencia alguna respecto al pago de la obligación al demandante; al contrario los funcionarios de la ADEMAF actuaron de acuerdo a la normativa administrativa, en el marco de lo dispuesto por la Ley Nº 1178; siendo clara la intención de la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, de hacer incurrir en error al mencionar que existe negligencia de pago por parte de la entidad, lo que acarrearía la vulneración de las normas propias que rigen al Estado.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa (quiso decir demanda contenciosa) interpuesta por la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, debiendo mantenerse firme y subsistente los actos administrativos relacionados a la ejecución del Contrato Administrativo ADEMAF/DGA/Nº 110/2016 de 29 de abril de 2016.

Rechazo a la contestación a la demanda.

Por Auto de 26 de febrero de 2019, de fs. 1690, se establece que ADEMAF no contestó oportunamente a la demanda, habiéndose declarado su rebeldía.

Purgada la rebeldía mediante decreto de 6 de mayo de 2019, de fs. 1709, se procedió con el trámite del proceso.

Relación Procesal.

Estando trabada la relación procesal, mediante Auto de 26 de febrero de 2019, de fs. 1690, se calificó el proceso contencioso como ordinario de hecho, abriéndose un periodo de prueba de 50 días, comunes a las partes, fijándose como hechos a probar los siguientes:

Para la parte actora:

Demostrar que suscribió con ADEMAF, el contrato de Prestación de Servicios para el mantenimiento y reparación de maquinaria pesada (ADEMAF/DAF/Nº 110/2016 de 26 de abril de 2016) por el monto de 3.000.000.00, protocolizado ante la Notaría de Gobierno del Gobierno Autónomo del Departamento de La Paz.

Que cumplió a cabalidad las prestaciones comprometidas en el contrato.

Que la ADEMAF, incumplió con el pago del saldo del precio acordado, consistente en una obligación contractual mente liquidada de Bs. 2.595.860; por lo que corresponde ordenar el pago de este importe.

Que corresponde también disponer el pago de los intereses acordados contractualmente, costas y costos.

Para la entidad demandada:

Al no haber respondido oportunamente a la demanda, todo lo que considere necesario y oportuno para su defensa.

Vencimiento del plazo probatorio y decreto de autos.

Vencido el plazo probatorio, se clausuró por decreto de 14 de junio de 2019, de fs. 1735; y luego de la presentación de los alegatos de ambas partes, mediante providencia de 22 de julio de 2019, se decretó Autos para Sentencia, habiéndose cumplido todos los trámites y formalidades para emitir sentencia.

Prueba presentada:

En el curso del proceso se ha presentado prueba documental de cargo, conforme al siguiente detalle:

Prueba de cargo:

Documental:

Registro de Comercio de Bolivia, N° De Operación 08MTM0917009, de 20 de abril de 2018, que certifica: Razón Social: Distribuidora Logística La Torre; N° De Matricula: 00244606, No de Testimonio: 0474/18 de 20 de abril de 2018; Acto inscrito: Testimonio de otorgamiento de poder especial en favor de Pedro Nagib Rojas Monsalve y/o Efigenia Peña Somaza (fs. 1).

Original de Testimonio de Protocolización de Minuta de Contrato N° 2363 de 14 de noviembre de 2016 (fs. 63 a 76).

Acta de Constancia de 21 de noviembre de 2016, a las maquinarias y equipos de los frentes de Santa Ana y Trinidad, en el estacionamiento "BIM Tocopiya", en presencia de José Neufeld Mejias Mecanico, Roger Cayuba Yubanare Mecanico, Sgto. 2do. Mot. Juan Martin Limachi Velasco Jefe de Maquinaria y Mantenimiento y Pedro Rojas Monsalve Representante Legal del Taller Distribuidor Logístico "La Torre" (fs. 93 a 94).

Acta de Constancia de 21 de noviembre de 2016, a las maquinarias del hotel "El Jichi" comando del Frente de San Ignacio de Moxos del departamento de Beni, en el que participan Pedro Rojas Monsalve Representante Legal del Taller Distribuidor Logístico "La Torre", José Neufeld Mejias Mecanico, Adán Emmanuel Ramírez Benique Mecanico, Tte. Log. David Valdivia Salazar Encargado de Mantenimiento y Tcnl. Daen Orlando Ledezma Vila Jefe de Logística y Mantenimiento (fs. 95 a 96).

Acta de Constancia de 24-Nov-16, a las maquinarias y equipos del Estacionamiento "tinglado", perteneciente al GAM Riberalta que utiliza la Fuerza Nacional de Ingeniería Social en la ciudad de Riberalta Provincia Vaca Diez departamento del Beni, en el que participan el Ing. Rubén Chávez Jaldin, Especialista Mecanico de Ademaf y Pedro Rojas Monsalve Representante Legal del Taller Distribuidor Logístico "La Torre" (fs. 97 a 98).

Memorial de Solicitud de Pago de servicios de mantenimientos prestados de 31 de enero de 2017, presentado por Juan Rutani Cartagena, propietario de la Empresa Distribuidora Logístico "La Torre", dirigida al Director General de la Agencia para el Desarrollo de las Macrorregiones y Zonas Fronterizas (ADEMAF) (fs. 113); respondida mediante Nota ADEMAF/DGE/N0 180/2017 de 1 de marzo de 2017, emitida por el Directo General Ejecutivo ADEMAF, con referencia "Respuesta a su Solicitud", donde adjunta el Informe Técnico ADEMAF/DIS/N0 001/2017 (fs. 117 a 119).

Memoria descriptiva y fotográfica de cada uno de los 121 requerimientos, presentados al Directo General Ejecutivo de ADEMAF del mes de abril de 2018; Original, memoria descriptiva y fotografía de cada uno de los 70 requerimientos, presentada al Director General de ADEMAF de fecha 21 de octubre de 2016 (no se señala las fojas en la que cursa dicha documentación).

Carta de Juan Rutani de 12 de octubre de 2016, dirigido al Director General de ADEMAF (fs. 107).

Notas de solicitud de pago de la Empresa La Torre, de 13 de octubre, 28 de noviembre y 19 de diciembre de 2016, dirigidas al Responsable Administrativo Financiero de ADEMAF, en el que adjuntó copias simples de las facturas a nombre de ADEMAF, con diferentes montos conforme al cuadro detallado en la referida nota (fs. 200 a 219, 220 a 237 y 238 a 264).

Nota de solicitud de pago de la Empresa La Torre, de 30 de noviembre de 2017, dirigida a la Ministra de Planificación y Desarrollo del Estado Plurinacional, en el que adjunta documentación para acreditar su pretensión (fs. 265 a 267).

Fotocopia simple del Informe ADEMAF/DISP/RAF/N0 003/2017 de 26 de mayo de 2017, elaborado por el Responsable Administrativo Financiero de ADEMAF, al Director de Ingeniería Social de ADEMAF, con referencia Informe de correspondencia de pago a la empresa "La Torre", que en uno de sus acápite, recomienda priorizar la cancelación a la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre (fs. 334 a 336).

Copia original de la Factura N° 00044, de 11 de julio de 2016, emitido a ADEMAF, por servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y equipo liviano para prestar auxilio a todo el equipo que se encuentra trabajando en los diferentes frentes instalados en el departamento del Beni, por el monto de Total Bs. 893.731 (fs. 414).

Copia original de la Factura N° 00047, de 18 de julio de 2016, emitido a ADEMAF, por servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y equipo liviano para prestar auxilio a todo el equipo que se encuentra trabajando en los diferentes frentes instalados en el departamento del Beni, por el monto de Total Bs. 2.106.269 (fs. 419).

Copias originales de las Facturas Nos. 01151, 01152, 01153, 01154, 01155, 01156, 01157, 01158, 01159, 01160, 01161, 01162, 01163, 01164, 01165, 01166, 01167 (anulada), 01168 (anulada), 01169, todas de diferentes fechas emitidas a nombre de ADEMAF, por diferentes montos (fs. 426 a 447).

Nota de orden correlativo de documentación y fotocopias legalizadas de Órdenes de Trabajo del N° 50 a 171, cada una, contienen Requerimiento Sección Mantenimiento, Autorización de Requerimiento, Informe de Conformidad del Requerimiento e Informe de Fiscalización (fs. 920 a 1465).

Nota de 23 de abril de 2018, emitida por la Empresa La Torre, dirigida al Director General Ejecutivo de ADEMAF, por el que remite "Memoria descriptiva y fotográfica" de 136 hojas (fs. 1473 a 1607).

Copia legalizada de Boleta de Garantía N° 008755 de 21 de marzo de 2016, por el monto de Bs. 210.000.00, a la orden de: "Agencia para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas"; para garantizar el Cumplimiento de contrato: "Servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y equipo liviano, para prestar auxilio a todo el equipo que se encuentra trabajando en los diferentes frentes instalados en el departamento del Beni, la presente boleta de garantía es irrevocable y de ejecución inmediata, así mismo, es renovable, en el marco de la normativa vigente aplicable, cumpliendo con todos los Re"; con vencimiento al: 20 de julio de 2016, por cuenta de: Distribuidor Logístico La Torre, para: Distribuidor Logístico La Torre (fs. 1612).

Copia legalizada de Boleta de Garantía N° 008780 de 28 de julio de 2016, por el monto de Bs. 210.000.00, a la orden de: "Agencia para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas"; para garantizar el Cumplimiento de contrato: "Servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y equipo liviano, para prestar auxilio a todo el equipo que se encuentra trabajando en los diferentes frentes instalados en el departamento del Beni, la presente boleta de garantía es irrevocable y de ejecución inmediata, asimismo, es renovable, en el marco de la normativa vigente aplicable, cumpliendo con todos los Re"; con vencimiento al: 18 de septiembre de 2016, por cuenta de: Distribuidor Logístico La Torre, para: Distribuidor Logístico La Torre (fs. 1613).

Prueba de descargo.

La entidad demandada no adjuntó prueba documental.

### III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA:

El objeto de la demanda versa sobre la solicitud de la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, para que este Tribunal, ordene el pago del saldo adeudado del precio pactado, intereses y daños y perjuicios, por la Agencia Para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas, quien considera que cumplió con el objeto del Contrato ADEMAF/DAJ/N0 110/2016 de 29 de abril, protocolizado mediante Escritura Pública N° 2363/2016 de 14 de noviembre.

Mientras que la entidad demandada, alega que no corresponde determinar el pago del saldo, intereses, daños y perjuicios, porque el demandante no hubiera cumplido con el trabajo determinado en el contrato.

Análisis y evaluación fundamentada de la prueba de cargo.

De la compulsión de los datos procesales como la valoración conjunta de los medios probatorios aportados al proceso por las partes en conflicto, se establecen como probados los siguientes hechos.

Hechos aceptados por ambas partes:

Ambas partes, han consentido, tanto en la demanda como en la contestación, que:

Se suscribieron entre la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre y la Agencia Para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas "ADEMAF", el Contrato ADEMAF/DJA/N0 110/2016 de 29 de abril de 2016, Protocolizado mediante Testimonio N° 2363/2016 de 14 de noviembre de 2016, cuyo objeto del contrato era "El servicio de Mantenimiento y Reparaciones de Maquinaria Pesada".

El plazo pactado para el cumplimiento del contrato era hasta el 20 de julio de 2016.

El precio del contrato por el Servicio de Mantenimiento y Reparación de Maquinaria Pesada y Liviana, pagado de acuerdo a los precios unitarios de su propuesta, hasta un monto de Bs. 3.000.000.00, de acuerdo al detalle adjunto en el cuadro.

Hechos sobre los que no existe controversia:

Hechos probados:

Cumplidos los actos procesales, para la decisión del presente proceso, este Tribunal concluye como hechos probados, además de los consentidos por las partes, descritos en el acápite que antecede, los siguientes:

Que se cumplió con las prestaciones comprometidas en el Contrato ADEMAF/DJA/N0 110/2016 de 29 de abril de 2016.

El incumplimiento por parte de ADEMAF, del pago del saldo del precio pactado en el Contrato ADEMAF/DJA/N° 110/2016 de 29 de abril de 2016, por el monto de Bs. 2.595.860.00.

Que corresponde el pago de intereses acordados contractualmente por el monto total devengado.

Hechos no probados:

El pago de los daños y perjuicios demandados.

Que corresponda el pago costas y costos.

## II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO.

Competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

El 29 de diciembre de 2014, se promulgó la Ley N° 620, cuyo objeto entre otros fue la de: "... crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia..., Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones.

Se estableció también que para el trámite de los procesos Contenciosos y Contenciosos Administrativos, se aplicarán los artículos 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, hasta que sean regulados por Ley, como jurisdicción especializada, conforme establece la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 de 19 de noviembre de 2013, "Código Procesal Civil"(Cód. Proc. Civ.-2013).

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, que dispone: "En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la Constitución Política del Estado, se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327."

Por consiguiente, al evidenciarse la existencia del contrato administrativo de Prestación de Servicios para el Servicio de Reparación y Mantenimiento de Maquinaria Pesada ADEMAF/DAJ/N 110/2016, protocolizada mediante Testimonio N° 2363/2016 de 20 de noviembre de 2016, denominado: "Ejecutar el servicio de mantenimiento y reparación de todos los equipos pesados y maquinaria liviana, para mantener en óptimas condiciones de operatividad y funcionamiento de todos los equipos con los que cuenta la entidad, en sujeción al cumplimiento del D.S. N° 1957 y su modificatorio D.S. N° 2128", entre la Agenda Para el Desarrollo de las Macrorregiones y Zonas Fronterizas "ADEMAF" y la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre; se asume que esta Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, tiene plena competencia para resolver la controversia traída a juzgamiento por la empresa demandante.

De los contratos administrativos, sus características y resolución:

Si bien un contrato, puede definirse como el acuerdo de voluntades generadora de obligaciones de contenido patrimonial; y es aplicable tanto a los contratos de Derecho Privado como a los de Derecho Público; sin embargo, esto no supone que el contrato de naturaleza privada (civil o comercial) sea exactamente igual al de naturaleza pública o administrativa.

En ese sentido, Miguel Ángel Bercaitz, citado por Juan Carlos Cassagne, en la obra "Contratos Administrativos", señala que: "... el contrato no es una figura exclusiva del Derecho Privado. Existe también el de Derecho Administrativo con elementos comunes al contrato de Derecho Privado, pero con elementos diferentes que derivan de su contenido, de su fin, de los intereses distintos que afecta y de su régimen jurídico propio'.

A su vez, el tratadista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, señala que: "La moderna doctrina nos enseña que la personalidad jurídica del Estado es única, no tiene doble personalidad, pública y privada, que le posibilite celebrar contratos administrativos y contratos privados, civiles o comerciales, sujetos a regímenes jurídicos diversos. El Estado tiene una sola personalidad que es pública, aunque su actividad pueda en algunas oportunidades estar regulada por el derecho privado'.

En esa línea también se pronuncian los autores Mariano Gómez Gonzales, León Dugüit, Alfonso Nava Negrete y Elizabeth Íñiguez de Salinas, al relieves la participación del Estado como una de las partes contratantes y la finalidad del servicio público en vista de la cual se celebran los contratos administrativos, además de la observancia de procedimientos y normas de derecho público en su gestación y ejecución.

Sobre el particular, el art. 47 de la Ley N° 1178 en su parte final señala que: "...son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza."

En el mismo sentido se tiene dispuesto en las Normas Básicas de Contratación de Bienes y Servicios, en el art. 85 (D.S. N° 181 de 28 de junio de 2009), dispone: "Los contratos que suscriben las entidades públicas para la provisión de bienes y servicios, son de naturaleza administrativa".

Corresponde señalar también, que, si bien la provisión de bienes, obras y servicios constituyen los contratos más comunes y utilizados por el Estado, ello no quiere significar que sean los únicos.

Por lo expuesto, se establece en general que, hay contrato administrativo cuando una de las partes contratantes es un órgano de la administración pública, el objeto y fin del contrato está orientado a la satisfacción de alguna necesidad o bien común o es de interés general de la comunidad, lo que determina una regulación especial.

El art. 13 del D.S. N° 181, establece las modalidades de contratación y cuantías, entre ellas se encuentra la contratación por emergencia, sin límite de cuantía, concordante con el art. 67 de la referida norma, que establece la definición de la modalidad de contratación por desastre y/o emergencia, que señala: "Modalidad que permite a las entidades públicas contratar bienes y servicios, única y exclusivamente para enfrentar los desastres y/o emergencias nacionales, departamentales y municipales, declaradas conforme a la Ley N° 2140 de 25 de octubre de 2000, para la Reducción de Riesgo y Atención de Desastres."; siendo responsable la MAE de la entidad, así establece el art. 68 de la norma señalada.



Modalidad de contratación sobre la cual se basó la ADEMAF para la contratación de la Empresa Unipersonal Distribuidora La Torre.

Finalmente cuando se demanda el cumplimiento o la resolución de este tipo de contratos, (en el caso objeto de juzgamiento, se ha demandado el cumplimiento del contrato mediante la solicitud de pago del saldo del precio pactado, considerándose cumplido todo lo acordado en el contrato señalado precedentemente); esta pretensión se sustenta por analogía, en las previsiones contenidas en el art. 568-I del Cód. Civ., que determina: “En los contratos con prestaciones recíprocas cuando una de las partes incumple por su voluntad la obligación, la parte que ha cumplido puede pedir judicialmente el cumplimiento o la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño; o también puede pedir sólo el cumplimiento dentro de un plazo razonable que fijará el juez, y no haciéndose efectiva la prestación dentro de ese plazo quedará resuelto el contrato, sin perjuicio, en todo caso, de resarcir el daño”.

La Norma citada, evidentemente presenta en lo principal dos alternativas, las acciones de resolución de contrato y el cumplimiento de contrato que nacen de un contrato celebrado con prestaciones recíprocas; es decir, que por lo dispuesto por dicho precepto normativo, la parte que ha cumplido con su obligación puede exigir judicialmente el cumplimiento a la parte que incumplió; o por otro lado, que la parte que ha cumplido, pida judicialmente la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño.

Por consiguiente, esta acción se encuentra reservada solo para la parte que cumplió sus obligaciones; por cuyo motivo, como requisito para acreditar la legitimación del actor y luego declarar probada la demanda, con carácter previo debe determinarse que éste, ha cumplido con la contra prestación a la que se encontraba reatado, pactada en el contrato administrativo suscrito.

En ese sentido se ha orientado a través del A.S. N° 609/2014 de 27 de octubre, que: “el art. 568 del Cód. Civ., pues dicha norma conforme se ha establecido anteriormente, hace referencia a que en caso de incumplimiento de contrato, la parte que cumplió el mismo tiene dos opciones, la primera es la resolución judicial del contrato, cuando este hubiese sido incumplido por la otra parte; y la segunda opción es pedir a la parte que incumplió con el contrato que cumpla el mismo, es decir que en este segundo caso lo que se pretende es que el contrato se ejecute...”

Resulta preciso tener presente, que al ser aplicable el art. 568 del Cód. Civ., a las relaciones contractuales bilaterales, resulta importante, determinar para su procedencia el orden o prelación de las obligaciones generadas, es decir, se debe establecer que la obligación depende de la otra, para determinar quien incumplió con su obligación, en cuya finalidad y en procura de resolver dicho aspecto se debe realizar una interpretación amplia del contrato, la intención común de las partes contratantes y la conducta de las partes en la ejecución de la misma, interpretación que debe ser realizada por todo juzgador para resolver las pretensiones cuya base jurídica sea el art. 568 del Cód. Civ.

Por otra parte, los arts. 454 y 519 del Cód. Civ., referido a la libertad contractual y la eficacia de los contratos, establecen:

“Libertad contractual; sus limitaciones: I.- Las partes pueden determinar libremente el contenido de los contratos que celebren y acordar contratos diferentes de los comprendidos en este Código. II.- La libertad contractual está subordinada a los límites impuestos por la ley y a la realización de intereses dignos de protección jurídica”.

“Eficacia del contrato. - El contrato tiene fuerza de ley entre las partes contratantes. No puede ser disuelto sino por consentimiento mutuo o por las causas autorizadas por la ley”.

Es decir, cuando una de las partes contrariando el marco establecido en el contrato, que constituye Ley entre ellas; asume una determinación que sea contraria a la Ley; la parte contraria afectada, puede solicitar que la Autoridad Jurisdiccional verifique y determine si esa resolución, determinación y omisión, fue válida o inválida, considerando para ello las estipulaciones del contrato; es decir, previa interpretación del contrato y verificación de los hechos acreditados que sustentan el cumplimiento o incumplimiento, se define si es evidente o no la vulneración incurrida por la parte contraventora.

Es importante para efectos de la decisión, resaltar el carácter formal del contrato administrativo, en el entendido que el contrato administrativo supedita su validez y eficacia al cumplimiento de las formalidades exigidas por las disposiciones vigentes, en cuanto a la forma y procedimientos de contratación; a diferencia de los contratos privados, donde se impone la voluntad entre partes, salvo disposición acordada de manera expresa en contrario, prevista en el mismo documento.

#### RESOLUCIÓN DEL CASO CONCRETO:

Queda comprendido que el Contrato de Prestación de Servicios, modalidad contratación por emergencia, denominada: “Mantenimiento y Reparación de todos los Equipos Pesados y Maquinarias Livianas, para mantener en óptimas condiciones de operatividad y funcionamiento de todos los equipos con los que cuenta la entidad, en sujeción al cumplimiento del D.S. N° 1957 y su modificatorio D.S. N° 2128”; se encuentra identificado dentro de las características de los contratos administrativos descritos líneas arriba, porque, fue suscrito por la Agencia Para el Desarrollo de las Macroregiones y Zonas Fronterizas “ADEMAF”, entidad pública descentralizada del Ministerio de Planificación del Desarrollo, con jurisdicción nacional, personalidad jurídica y patrimonio propio (D.S. N° 0538 de 3 de julio de 2010) y por consiguiente, su naturaleza jurídica, se encuentra sujeta a los Sistemas de Administración y de Control de los Recursos del Estado, entre los que se encuentra el Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SABS) previsto en el D.S. N° 0181, que tiene como finalidad regular la forma de contratación de bienes



y servicios, el manejo y la disposición de bienes y servicios, regulados por los arts. 1, 2 inc. b) y 10 de la Ley de Administración Control Gubernamental (SAFCO) N° 1178 de 20 de julio de 1990 y que está debidamente reglamentado, respecto al Subsistema de contratación de bienes y servicios, en los arts. 1-1 inc. a), 12, 13, 67, 68 y 69 del D.S. N° 0181 de 28 de junio de 2009, materia que era objeto de la contratación, conforme describe la cláusula tercera del contrato, que señala:

“El objeto del presente contrato es prestar todos los servicios necesarios para “El servicio de mantenimiento y reparaciones de maquinaria pesada” hasta su conclusión, que en adelante se denominara el servicio, para “ejecutar el mantenimiento y reparación de todos los equipos pesados y maquinarias livianas, para mantener en optimas condiciones de operatividad y funcionamiento de todos los equipos con los que cuenta la entidad, en sujeción al cumplimiento del D.S. 1957 y su modificatorio D.S. N° 2128”, con estricta y absoluta sujeción a este Contrato, a los documentos que forman parte de él y danto cumplimiento a las normas, condiciones, precio, regulaciones, obligaciones, especificaciones, tiempo de prestación del servicio y características técnicas establecidas en los documentos del Contrato. Resultados 100% de los equipos pesados y de volteos, equipos livianos y misceláneos de la entidad con mantenimiento necesario.”

El pago de estas contrataciones, emerge de las arcas del Estado, que se regula por las normas de Administración Gubernamental, en aplicación de la Ley N° 1178 y sus Sistemas derivados, como es específicamente el Subsistema de Contratación de Bienes y Servicios, se encuentra previsto en la cláusula quinta del contrato, que señala: “El proveedor, prestará el servido de mantenimiento y reparación de maquinaria pesada y liviana que será el pago de acuerdo a los precios unitarios de su propuesta, que forman parte indivisible del presente contrato, hasta un monto de Bs. 3.000.000.00, (Tres 00/100 Millones de Bolivianos), de acuerdo al detalle que sigue a continuación (...)”.

El plazo para el trabajo señalado, se encuentra previsto en la cláusula cuarta, que expresa: “El PROVEEDOR desarrollara sus actividades de forma satisfactoria en estricto acuerdo con el alcance del servicio, la propuesta adjudicada y las Especificaciones Técnicas, a partir de la suscripción del contrato hasta el 20 de julio de 2016”.

Por lo relacionado, los servicios de “Contrato de Prestación de Servicio” de mantenimiento y reparaciones de maquinaria pesada, se encuentra plenamente identificado en el caso presente, teniendo como plazo hasta el 20 de julio de 2016 y por un monto de Bs. 3.000.000.00.

Resulta preponderante señalarse que, las contrataciones estatales se rigen por determinados principios, como ser: la participación, control social, la libre participación, la responsabilidad y la transparencia, señalados en el art. 3 del D.S. N° 0181; y la aplicación de la figura jurídica precitada en el ámbito público, afecta seriamente los principios anotados; si es que, la Administración (entendida como el conjunto de las entidades públicas), no cumple con los contratos pactados, sin previa justificación alguna, deriva tanto en responsabilidad administrativa, como en perjuicio ocasionado al interés común y público.

En el caso, respecto al objeto del Contrato de Prestación de Servicios ADEMAF/DJA/N° 110/2016, suscrito por ADEMAF con la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, presentado por la empresa demandante y aceptado por la entidad demandada; corresponde identificar si es o no evidente el incumplimiento de pago del precio pactado, para ello, resulta necesario analizar lo previsto por la cláusula decima primera, que señala: “el proveedor, tiene el derecho de plantear los reclamos que considere correctos, por cualquier omisión de la entidad, por falta de pago del servicio prestado o por cualquier otro aspecto consignado en el presente contrato. Tales reclamos deberán ser planteados por escrito y de forma documentada, al Responsable/Comisión de Recepción designado, hasta treinta (30) días hábiles posteriores al suceso. El Responsable/Comisión de Recepción designado, dentro del lapso impostergable de cinco (5) días hábiles, tomara conocimiento y analizará el reclamo, debiendo emitir su informe de recomendación a la entidad, para que a su vez tome conocimiento y analice la recomendación a objeto de aceptar la misma, o en su caso pedir aclaración, ampliación del informe o rechazar la recomendación, lo que realizará por escrito, a los fines de dar respuesta al proveedor. En los casos que así corresponda por la complejidad del reclamo, el Responsable/Comisión de Recepción designado y de este al proveedor. Todo proceso de respuesta a reclamos, no deberá exceder los diez días hábiles, computables desde la recepción del reclamo documentado por el Responsable/Comisión de Recepción designado. El responsable/Comisión de Recepción designado y la entidad, no atenderán reclamos presentados fuera del plazo establecido en esta cláusula.”.

Asimismo, la cláusula decima novena, establece: “La entidad designará un Fiscal del servicio quien será responsable del seguimiento y control del servicio prestado hasta la finalización del contrato. La entidad concluido el contrato emitirá el respectivo certificado de cumplimiento de contrato.

De lo señalado, se tiene que el plazo para la conclusión del contrato del servicio de mantenimiento y reparación de maquinaria, era hasta el 20 de julio de 2016 (cláusula cuarta) y que la forma de pago podían efectuarse pagos parciales, es decir contra prestación del servicio solicitado y realizado, cuyos requisitos eran: conformidad del fiscal del servicio/comisión, informe detallado por el Proveedor del servicio prestado y la respectiva factura (ver cláusula vigésima segunda).

De la revisión de los documentos presentados por ambas partes, se establece la existencia del contrato de prestación de servicios ADEMAF/DAJ/N 110/2016; asimismo, por la documental presentada por la Empresa demandante, de fs. 920 a 1465,

se evidencia las Ordenes de Trabajo del número 50 al 171, en el que cursa la siguiente documentación: Requerimiento Sección Mantenimiento N° 50 de 27 de abril de 2016, Autorización del Requerimiento N° 50/16 de 29 de abril de 2016, PRO FORMA de la Empresa La Torre del detalle de costo, Informe de Conformidad del Requerimiento N° 50/16 de 4 de mayo de 2016 y el Informe de Fiscalización 50/16 de 5 de mayo de 2016, que sugiere al ente administrativo la cancelación de la deuda por concepto de los trabajos de mantenimiento; asimismo cursan los Requerimientos de Sección de Mantenimiento, Autorización del Requerimiento, PRO FORMA de la Empresa La Torre del detalle de costo, Informe de Conformidad del Requerimiento y los Informes de Fiscalización Nos. 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175.

Conforme lo señalado, se advierte que en todos los Informes de Conformidad del Requerimiento y el Informe de Fiscalización; recomiendan al Ente administrativo, la cancelación de la deuda por concepto de los trabajos realizados, documental que demuestra el cumplimiento del objeto de contrato por parte de la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre; aspecto corroborado por las Actas de constancia de verificación de los trabajos realizados, de 21 y 24 de noviembre de 2016, de fs. 93 a 98.

Asimismo, por las copias originales de las Facturas N° 0044 de 11 de julio de 2016 por el monto de Bs. 893.731, cursante a fs. 414 (que fue anulada y remplazada por las facturas Nos. 01166 por el monto de Bs. 394.730 y 01169 por un monto de Bs. 489.591) y 00047 de 18 julio de 2016, por el monto de Bs., 2.106.269.00, cursante a fs. 419; se establece que la Empresa demandante, emitió las facturas a favor de la ADEMAF para el pago correspondiente por la prestación realizada.

Lo descrito precedentemente, demuestra el cumplimiento de la cláusula cuarta y vigésima segunda del contrato por parte de la empresa demandante.

Ahora bien, en relación al pago del cumplimiento de la obligación del contrato de prestación de servicios, corresponde señalar que, conforme las Notas de 13 de octubre, 28 de noviembre y 19 de diciembre de 2016 (fs. 200 a 264) la Empresa La Torre, solicitó a la ADEMAF el pago del saldo del precio pactado en el contrato, aspecto que demuestra que, existe un incumplimiento de la obligación de pago por la ADEMAF, que se encuentra corroborado por el Informe emitido por la ADEMAF de fs. 334 a 336, que en el acápite de Conclusiones y Recomendaciones, señala: "contando con la documentación se tiene que los trabajo en atención al contrato ADEMAF/DAJ/N° 110/2016 de 29 de abril, con la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico La Torre, se han realizado, conforme los Requerimientos, la Autorización y los informes de conformidad.

De lo señalado, se recomienda, realizar el pago total de Bs. 2.595.860.00, de los cuales se emitieron dos facturas:

Reconocimiento de pago de la deuda, también aceptada por ADEMAF en el memorial de contestación a la presente demanda, cuyo argumento vertido referente a que por cuestiones administrativas y como consecuencia del informe de auditoría, no se hubiera realizado el pago del saldo pactado en el contrato administrativo ADEMAF/DAJ/N° 110/2016, resulta invalido, denotándose una acción negligente por parte de los funcionarios públicos en el cumplimiento de sus funciones, que debe ser investigada, conforme señala el art. 235 numerales 1), 2 y 4) de la Constitución Política del Estado, toda vez que los servidores públicos de ADEMAF, estaban obligados a cumplir con la C.P.E. y las Leyes, como también cumplir con sus responsabilidades de acuerdo con los

principios de la función pública y rendir cuentas sobre las responsabilidades económicas, políticas, técnicas y administrativas en el ejercicio de la función pública.

Consecuentemente, se tiene demostrado el incumplimiento de ADEMAF en el pago del saldo del contrato, que asciende a Bs. 2.595.860.00, habiendo dado cumplimiento al contrato solo una de las partes, de la relación reciproca asumida en el contrato ADEMAF/DAJ/N° 110/2016, debiendo en definitiva la entidad demandada, proceder a su pago.

En relación al pago de intereses, la cláusula vigésima segunda, refiere que, si la demora de pago, supera los sesenta días calendario, desde la fecha de aprobación del certificado de pago por el Responsable/Comisión de Recepción designada, el proveedor tiene el derecho de reclamar el pago de un interés equivalente a la tasa promedio pasiva anual del sistema bancario, por el monto no pagado, valor que será calculado dividiendo dicha tasa entre 365 días y multiplicándola por el número de días de retraso que incurra la entidad.

Al respecto conforme la documental antes señalada, se tiene demostrado el incumplimiento del saldo del monto no pagado por parte de ADEMAF, el cual supera los 60 días, desde la aprobación del último certificado aprobado (informe de conformidad de fs. 1462 a 1463); consecuentemente, conforme dispone la cláusula vigésima segunda, en ejecución de sentencia, deberá calcularse el interés respectivo, en previsión de lo dispuesto por la referida clausula.

Respecto al pago de daños y perjuicios, costas y costos; estos aspectos no se tienen demostrado en el caso presente y en aplicación de los arts. 39 de la Ley N° 1178 y 52 del D.S. N° 23215 tampoco corresponde el reconocimiento de las costas y costos; no siendo suficiente lo señalado por la empresa demandante, consecuentemente, no corresponde acoger la referida pretensión.

Conclusión: Conforme a los datos del proceso y la fundamentación precedentemente, se establece que la Empresa demandante, cumplió parcialmente con la carga de la prueba; y, por consiguiente, demostró en parte los puntos de hecho a probar consignados en la Relación Procesal, excepto lo referido al pago de daños y perjuicios, costas y costos, mientras que la entidad demandada, no desvirtuó los puntos de la demanda.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en los artículos 2-I y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 775 y siguientes del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda Contenciosa de fs. 1627 a 1639, interpuesta por la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico "La Torre", representada por Juan Rutani Cartagena a través de Pero Nagib Rojas Monsalve; por consiguiente, se determina:

- Declarar PROBADA en parte la demanda, ordenando que ADEMAF, proceda a pagar a favor de la Empresa Unipersonal Distribuidor Logístico "La Torre", el importe de Bs. 2.595.860.00, correspondiente al saldo del precio pactado en el contrato, en el plazo de tres (3) meses, de ejecutoriada la presente Sentencia.

- PROBADA el pago de interés convencional, debiendo en ejecución de fallo y en el mismo plazo indicado en el punto que precede, procederse a calcular el pago del interés conforme a lo dispuesto por la Cláusula Vigésima Segunda del contrato.

- IMPROBADA el pago de daños y perjuicios.

- SIN COSTAS NI COSTOS, en aplicación de la última parte del art. 39 de la Ley N° 1178 y art. 52 del D.S. N° 23215 de 22 de julio de 1992.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán.

Dr. José Antonio Revilla Martínez.

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



# 261

**Vidal Siles Escobar c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Cochabamba**

## SENTENCIA

Sentencia emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de Vidal Siles Escobar, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 96 a 102 interpuesta por Vidal Siles Escobar, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la contestación a la demanda de fs. 118 a 132; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 216; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

### I.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACION.

#### Contenido de la demanda

Vidal Siles Escobar, señaló como antecedentes del proceso, que el 19 de marzo de 2015, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), le notificó personalmente con la Orden de Fiscalización N° 14990100373 de 23 de diciembre de 2014, bajo la modalidad fiscalización total con alcance al IVA, IT e IUE de los periodos fiscales enero a diciembre de 2008; seguidamente a ello fue notificado con la Vista de Cargo N° SIN/GDCbba./DF/G3/FE/VC/659/2016 de 30 de diciembre y posteriormente mediante cedula se le notificó con la Resolución Determinativa N° 171730000427 de 20 de junio, que resolvió determinar de oficio sobre base presunta las obligaciones impositivas en 471.872 UFV equivalente a Bs. 1.040.957 por IVA, ITE e IUE, correspondiente a los periodos fiscales, de enero a diciembre de 2008, que incluyen tributos omitidos, intereses, sanción por conducta calificada como Omisión de Pago y la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales.

En tiempo hábil, interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0490/2017 de 6 de noviembre, que resolvió Confirmar la Resolución Determinativa; emergente del mismo, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, que resolvió confirmar la Resolución de alzada, habiendo la AGIT, considerado que la Administración Tributaria (AT), ejerció su facultad de determinación de la obligación tributaria emergente del IVA, IT e IUE por los periodos fiscales enero a diciembre de 2008, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y toda vez que la Resolución Determinativa; fue notificada el 30 de junio de 2017, bajo la Ley N° 812, norma vigente que dispone un término de prescripción de 8 años de acuerdo al art. 60-1 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003) habiéndose iniciado el cómputo del periodo fiscal de enero a noviembre del 2008, el 1 de enero de 2009, concluyendo el 31 de diciembre de 2016 y para el periodo fiscal diciembre de 2008, se inició el 1 de enero de 2010, concluyendo el 31 de diciembre de 2017.

#### Fundamentos de derecho de la demanda

Como cuestión previa, refirió que en relación al no reconocimiento de la obligación e inexistencia de facilidades de pago; la Resolución Jerárquica ahora impugnada, no mereció un pronunciamiento de fondo, a más de que nunca se solicitó plan de pagos o se reconoció la obligación tributaria que aparece en la Orden de Fiscalización N° 14990100373 de 19 de marzo de 2015 y menos sobre la Vista de Cargo N° 659/2016 de 30 de diciembre, habiendo centrado el recurso en la prescripción solicitada en ambas instancias recursivas.

Expresó que se incurrió en quebrantamiento de la seguridad jurídica, solicitando a esta Sala, tener presente las reglas de la prescripción, que establecen que las obligaciones tributarias de la gestión 2008 prescribirían en 4 años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, citó el art. 60 de la Ley N° 2492, iniciándose el 1 de enero de 2009 y vencía el 31 de diciembre de 2012, que esta regla estaba vigente al momento del cumplimiento de la obligación tributaria de la gestión 2008, que no fue aplicada; al contrario, la ARIT y AGIT, aplicaron de forma retroactiva las Leyes Nos. 291, 317 y 812 a periodos anteriores al año 2012.

Entonces la Seguridad Jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la plena realización de la persona y del desarrollo de la actividad económica, también se expone los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad, que

son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes, habiendo la AGIT, aplicado retroactivamente una norma que no tiene condiciones para serlo, violando el principio de seguridad jurídica y la irretroactividad de la Ley conforme el art. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003.

Adujó sobre la extinción de la facultad administrativa para determinar y liquidar la obligación tributaria por prescripción, a ese fin citó los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, que estaban vigentes al inicio del cómputo de la prescripción, que la AT al haber actuado con negligencia perdieron el derecho de determinar la deuda tributaria por efecto de la prescripción.

Por último, realizó un razonamiento de los periodos de prescripción de las gestiones 2012, 2013 y 2014, que en el presente caso, los reparos encontrados por la AT, corresponden al periodo 2008 y que el plazo para fiscalizar vencía a los cuatro años computables a partir del 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012, que al haberse expedido la Resolución Determinativa el año 2017, fue expedida luego de haber prescrito, consecuentemente la Resolución Jerárquica, desarrollo sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad por lo que corresponde la prescripción alegada en aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492.

#### Petitorio:

Por lo expuesto, solicitó se emita Sentencia, declarando PROBADA la demanda y dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. N° 0490/2017 de 6 de noviembre y la Resolución Determinativa (R.D.) N° 171730000427 de 20 de junio.

#### Contestación a la demanda:

La AGIT por intermedio de su representante legal, alegó que, en relación a lo manifestado por el demandante: "(...) he negado todos los cargos tributarios que contiene la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, y no he reconocido los cargos referidos al Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuestos a las Transacciones (IT) y el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de la gestión 2008, por no corresponder sobre la realidad de los hechos y menos a la verdad material de la actividad económica que he realizado en la gestión 2008...(...)expresó que la demanda no se circunscribe a los términos en los que se ha pronunciado la Resolución del Recurso Jerárquico, planteando un argumento que no fue motivo de impugnación o agravio en dicha instancia, siendo actos consentidos, habiéndose el ahora demandante simplemente pronunciado en cuanto al instituto de la prescripción, que la demanda contenciosa administrativa, no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el recurso jerárquico, a ese fin citó los arts. 139-b) y 144 de la Ley N° 2492 y 198-e), 211-I de la Ley N° 3092, que establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de alzada, deberá interponer de manera fundamentada su agravio, a ese fin citó el principio de congruencia y la S.C. N° 1273/2005-R de 14 de octubre,

Respecto al "... quebrantamiento de la seguridad jurídica (...)", "(...) demanda sobre la existencia de la facultad administrativa para determinar y liquidar la obligación tributaria por prescripción (...)" ; señalo que, la Resolución jerárquica, cumple con la debida fundamentación y motivación, y cumple el principio de legalidad, que la prescripción no se produjo al momento de suscitarse la contravención; por el contrario, el computo realizado se sujetó precisamente a las normas en vigencia al momento en que el contribuyente considera prescrita la obligación de cobro, en razón a las modificaciones establecidas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, que incrementan el plazo para la prescripción en relación al art. 59 derogado por Ley N° 317, además de disponer la progresividad del cómputo de la prescripción; mutación normativa amparada por la S.C.P. N° 0770/2012 de 13 de agosto, que refiere al principio de irretroactividad, asimismo citó la S.C. N° 1110/2002 de 16 de septiembre, que refiere a los valores supremos, S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre, que establece el principio de legalidad, que se encuentra verificado con el art. 6 de la Ley N° 2492, que significa que dicha normativa jurídica propugna la aplicación objetiva de la Ley vigente, sin posibilidad alguna de acudir a normas derogadas, como la Ley N° 2492, por ello las Leyes Nos. 291, 317 y 812, son de cumplimiento obligatorio a partir de su publicación, conforme se desprende del art. 164-II de la C.P.E.

En ese marco normativo, puntualizó que la Ley N° 291, estableció un término de prescripción y que de antecedentes se tiene que el 19 de marzo de 2015, la AT notificó al sujeto pasivo con la Orden de Fiscalización el 23 de diciembre de 2014 y posteriormente con la Vista de Cargo el 11 de abril de 2017, mereciendo la nota de descargo del sujeto pasivo de 5 de mayo, señalando el no reconocimiento de la obligación, inexistencia de facilidades de pago e inexistencia de la supuesta obligación tributaria por prescripción, finalmente el 30 de junio se notificó con la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, habiendo la AT ejercido su facultad de determinación de la obligación tributaria emergente del IVA, IT e IUE, por los periodos fiscales enero a diciembre de 2008, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y toda vez que la Resolución Determinativa fue notificada el 30 de junio de 2017, bajo la Ley N° 812, norma vigente que dispone un término de prescripción de 8 años, el termino de prescripción de enero a noviembre de 2008, se inició el 1 de enero de 2009 concluyendo el 31 de diciembre de 2016 y para el periodo fiscal diciembre de 2008, se inició el 1 de enero de 2010 y concluyo el 31 de diciembre de 2017, además de señalar que la notificación con la Orden de Fiscalización fue el 19 de marzo de 2015, suspendiendo el curso de la prescripción por 6 meses, conforme lo establecido por el art. 62-I del Cód. Trib.-2003, concluyendo recién dicho computo el 30 de junio de 2017, habiendo la AT ejercido su facultad para determinar la obligación tributaria dentro de término.



Con relación al art. 115 de la C.P.E., la AGIT debe aplicar la interpretación jurisprudencial sobre la irretroactividad de la Ley legislada en los arts. 123 de la Norma Suprema y 150 del Cód. Trib.-2003, que bajo el principio de seguridad jurídica no se pueden cambiar las condiciones legales consolidadas desde el primer día de cómputo de la prescripción.

Respecto a la aplicación de la S.C.P. N° 1169/2016-S3 de 26 de octubre, aludida como incumplida, refirió que, en dicha sentencia se analizó la prescripción respecto a la facultad de ejecución de la sanción de la AT y que en el presente caso versa sobre las facultades de imposición de la Sanción por Omisión de Pago, por lo que no corresponde su consideración, lo que permite afirmar que se está, ante citas antitécnicas, conforme la S.C.P. N° 0846/2012.

Estableció que existe carencia de argumentos en la demanda contenciosa administrativa, que no cumple con los presupuestos esenciales propios de una demanda antes señalada, siendo reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, lo que impide al Tribunal Supremo de Justicia de ingresar al fondo de la acción, a ese fin citó las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio y 252/2017 de 18 de abril, emitidas por Sala Plena de este Tribunal.

Señaló que existe incumplimiento a los requisitos establecidos en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), cuando la cosa demandada no es clara, no precisa y no constituye en un agravio, demanda que no señala de qué manera le afecta o le causa agravio a la administración aduanera (se entiende que, quiso decir tributaria) la Resolución jerárquica emitida por la AIT, no pudiendo suplirse la carga argumentativa, a ese fin citó la Sentencia N° 32/2016 de 20 de octubre.

Además de lo señalado refirió que la demanda no puede traducirse en una inconformidad genérica, así señaló la Sentencia N°229/2014 de 15 de septiembre.

Por último, expresó que la motivación y fundamentación de una Resolución o Sentencia no consiste en exponer amplios considerandos, citando al efecto la S.C.P. N° 532/2014 de 10 de marzo; asimismo, citó el Sistema de Doctrina Tributaria, prevista en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1363/2017 y como jurisprudencia la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo.

Petitorio:

En mérito a los argumentos, solicitó declarar Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Vidal Siles Escobar, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero.

Tercero interesado Gerencia Distrital Cochabamba del SIN.

Por memorial de fs. 217 a 227, se apersonó al proceso la Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN, mediante su representante legal Nandor Rodrigo Loayza Coro, en su calidad de tercero interesado, señalando que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, contiene la causa, objeto y el fundamento, por el cual se desestimó la prescripción, consiguientemente, no se vulneró los derechos constitucionales referidos al debido proceso y defensa, establecidos en el art. 115-II y 117-I de la C.P.E., 68 num. 6 y 7 de la Ley N° 2492, por cuanto la Resolución Determinativa N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, fue emitida bajo la vigencia de la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, por tanto las actuaciones de la AT, no contienen determinaciones retroactivas atentatorias de derechos constitucionales, como señala el art. 150 del Cód. Trib.-2003, más aún si la Ley N° 812, resulta más benigna que la Ley N° 291 y 317.

Por lo expuesto, solicitó se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa, dejando plenamente vigente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero.

Réplica, Dúplica y Decreto de Autos:

Mediante providencia de 8 de febrero de 2019, a fs. 194, se corrió en traslado a la parte contraria para la réplica, no habiendo hecho uso del mismo, consecuentemente no cursa dúplica y no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 24 de agosto de 2020, conforme se verifica a fs. 216.

II.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

1.- Orden de Fiscalización N° 14990100373 de 23 de diciembre de 2014, fue notificada personalmente a Vidal Siles Escobar, el 19 de marzo de 2015, comunicándole el inicio de un procedimiento de determinación en la modalidad fiscalización total con alcance al IVA, ITE e IUE de los periodos fiscales enero a diciembre de 2008.

2.- La R.D. N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, notificado al contribuyente mediante cedula el 30 de junio de 2017, dispuso determinar de oficio, por conocimiento razonable de la materia imponible, las obligaciones impositivas del sujeto pasivo Siles Escobar Vidal, con NU 3007530012, en la suma de UFV 471.872, equivalente a la fecha de emisión de la Resolución a Bs. 1.040.957, correspondientes al tributo omitido actualizado (IVA-U-IUE), intereses, incumplimiento a deberes formales y sanción por omisión de pago por los periodos fiscales enero a diciembre de la gestión 2008, en aplicación de los arts. 47, modificado por la Ley N° 812 y 165 de la Ley N° 2492, art. 42 del D.S. N° 27310 y Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0025-10, conforme el detalle adjunto; asimismo, dispuso calificar la conducta del contribuyente Siles Escobar Vidal, como omisión de pago por el IVA, U e IUE correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2008, aplicándole una sanción equivalente al

100% sobre el tributo omitido, determinado a la fecha de vencimiento expresado en UFV, de conformidad a los arts. 165 de la Ley N° 2492, 42 del D.S. N° 27310 y RND N° 10-0025-10, cursante de fs. 1 a 61 del Anexo 1.

3.- La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0490/2017 de 6 de noviembre, resolvió CONFIRMAR la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio, cursante de fs. 132 a 144 del Anexo 1.

4.- La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, CONFIRMÓ la Resolución del Recurso de Alzada ARU-CBA/R.A. 0490/2017 de 6 de noviembre, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Vidal Siles Escobar, contra la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, cursante de fs. 183 a 196 del Anexo 1.

5.- Contra esta resolución Vidal Siles Escobar, promovió proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta sentencia.

### III.- PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El objeto de controversia radica en la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción y vulneración del debido proceso y derecho a la defensa, en que hubiera incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGU-RJ 0205/2018 de 29 de enero; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria; así dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115- II y 117-I de la Norma Suprema, que garantizan el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

### IV.- FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.-1975), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Cód. Proc. Civ.-2013), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, emitidas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la Sentencia Constitucional 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus comissi delicti, estableciendo con ello, que la Ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideración, el art. 123 de la C.P.E., incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la Ley, indicando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado.

En ese mismo sentido, la Ley N° 2492 Cód. Trib.-2003, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos, que establece, que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica; así también lo entendió la S.C.P. N° 169/2016-S3 de 26 de octubre, que estableció el precedente constitucional sobre la irretroactividad de la Ley, como una garantía del ciudadano o accionante, consecuentemente no corresponde acoger lo previsto por la S.C.P. N° 0846/2012, por no identificarse citas anti técnicas.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en la demanda contenciosa administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT en la emisión de la resolución ahora impugnada, que aplicó las modificaciones realizadas por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y 812 esta última, que modifica el computo del régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de 8 años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una conducta de omisión de pago por el impuesto IVA, IT e IUE del periodo fiscal enero a diciembre de la gestión 2008 y habiéndose notificado con la R.D. N° 171730000427 el 20 de junio de 2017, se alegó por la AGIT, que la facultad para la imposición de sanciones por omisión de pago aún no habría prescrito, aplicándose la prescripción de 8 años a dicha gestión.

Al respecto, con ese antecedente, es preciso señalar que, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, fueron aplicadas erróneamente al caso de autos por la AGIT, por imperio de la interpretación de la irretroactividad de la Ley, no habiendo aplicado las disposiciones legales más benignas, conforme al principio de favorabilidad conforme establece el art. 123 de la C.P.E., aspecto que lleva a determinar, que correspondía aplicar la norma vigente al hecho fiscalizado, por la razón lógica, que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo enero a diciembre de la gestión 2008, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o acaecimiento (hecho generador); es decir, el art. 59 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente, al haber sido promulgadas esas modificaciones, en la gestión 2012 adelante.

En ese marco legal, se establece que el hecho generador fue la omisión de pago por el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Transacciones y el Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas, correspondientes al periodo fiscal enero a diciembre de 2008, por consiguiente, la normativa aplicable es la Ley N° 2492 Cód. Trib. en sus arts. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores Leyes que versan sobre la prescripción como son las Leyes Nos. 291, 317 y 812, a la fecha del referido periodo tributario eran inexistentes y no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad pro homine que impera en materia tributaria, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Cód. Trib. Ley N° 2492.

En este entendido, el cómputo del término de prescripción de los cuatro años para el periodo enero a noviembre de 2008, se inició el 1o de enero 2009 y concluyó el 31 de diciembre de 2012 y del periodo diciembre 2008, inicio el 1o de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2014, fecha para la cual la facultad de la AT de "Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributo, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas" había prescrito, en razón a que conforme se tiene relacionado en los antecedentes administrativos, con la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio de 2017, que impone sanción de una multa igual al 100% del tributo omitido, por la Omisión de Pago por el IVA, IT, IUE de los periodos fiscales de enero diciembre de 2008, se notificó al sujeto pasivo el 30 de junio de 2017, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria se encontraban prescritas.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, se constata que los argumentos del demandante, son evidentes, habiéndose producido la prescripción invocada, consecuentemente, se tiene demostrado la transgresión del derecho a la defensa, previsto por el art. 117-I de la C.P.E.

En relación a que la prescripción no opera de oficio, por cuanto el contribuyente no hubiera solicitado el instituto de la prescripción; al respecto, de la revisión de antecedentes y como se tiene confesado en el memorial de contestación a la demanda contenciosa administrativa cuando señala: "(...) el sujeto pasivo mediante Nota presento descargos a la citada Vista de Cargo, señalando el no reconocimiento de la obligación; inexistencia de facilidades de pago e inexistencia de la supuesta obligación tributaria por prescripción", además del memorial de recurso de alzada contra la Resolución Determinativa, cursante de fs. 63 a 66, solicitó la prescripción de las facultades de imposición de sanción, por lo que se tiene desvirtuado dicho argumento, no siendo necesario realizar un mayor desarrollo al respecto.

Respecto a la carencia de argumentos e incumplimiento de requisitos del art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975, corresponde señalar que el primer argumento no corresponde por cuanto el demandante identificó los derechos conculcados (derecho a la defensa e interpretación indebida de las Leyes Nos. 219, 317 y 812), no siendo necesario una argumentación ampulosa para establecer la pretensión e identificación de los supuestos derechos conculcados, debiendo al respecto primar el principio "iura novit curia" (el juez conoce el derecho); asimismo en relación a los requisitos del art. 327 del Cód. Pdto. Civ.- 1975, la AGIT debió haber observado dicho requisito al momento de responder a la demanda, al no haberlo hecho en su oportunidad, consintió que la pretensión del sujeto pasivo se adecuó a la normativa antes descrita, habiendo a la fecha precluido su derecho a reclamar un aspecto atinente a la etapa de admisión de la demanda contenciosa administrativa.

Al margen de ello, corresponde dejar establecido que la AGIT, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, que resolvió Confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0490/2017 de 6 de noviembre, que a su vez Confirmó la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio, que rechazó la prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago respecto al IVA, IT e IUE del periodo fiscal enero a diciembre de 2008, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad.

En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso, los actos de la AT, ARIT y AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente al momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado y no como erróneamente aplicaron en este caso.

Además, corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos; de lo que se colige que la Administración Tributaria, en el presente proceso, dejó voluntariamente prescribir su derecho.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, corresponde dejar sin efecto la decisión asumida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0205/2018 de 29 de enero, toda vez que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones a la referida contravención, se encontraba prescrito.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 96 a 102 interpuesta por Vidal Siles Escobar contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; consecuentemente, deja sin efecto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0205/2018 de 29 de enero; y emergente de lo resuelto, deja sin efecto legal la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0490/2017 de 6 de noviembre y la R.D. N° 171730000427 de 20 de junio, conforme los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia; declarando presente la facultad de la Administración Tributaria, respecto de los periodos fiscales enero a diciembre de 2008, correspondientes a los impuestos IVA, IT e IUE del contribuyente Vidal Siles Escobar.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 262

**Empresa Minera San Lucas c/ Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Oruro**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Empresa Minera San Lucas S.A. contra la Autoridad de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 91 a 108, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por José María Caballero Alcocer, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/15/2019 de 14 de marzo, emitida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), la contestación de fs. 115 a 120, la réplica de fs. 183 a 190, el decreto de Autos de fs. 194; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

Luego de efectuar una relación de antecedentes en sede administrativa, la empresa demandante expuso los siguientes agravios:

1.- La Resolución impugnada, vulnera los principios administrativos de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, al desconocer las condiciones de ejecutividad que rigen a la Resolución de Reversión.

Citando los arts. 4 y 54 de la Ley N° 2341 y jurisprudencia constitucional referida al principio de sometimiento pleno a la Ley y buena fe, refirió que la Resolución impugnada, desconoce que el legislador dispuso el carácter ejecutivo de los actos administrativos definitivos y reconoció el carácter revisable de los mismos por medio del control jurisdiccional de los mismos; es decir que, no otorgó la calidad de cosa juzgada a los actos o resoluciones administrativas definitivas, lo que no fue considerado por la autoridad demandada, al confirmar la Resolución de Rechazo de Adecuación, a pesar que existe un proceso contencioso administrativo en que se está cuestionando la validez y legalidad de la reversión de la ATE denominada Demasias San Felipe, no habiéndose dictado aún sentencia que confirme dicha Resolución, por lo que la Empresa San Lucas S.A., no perdió aún el derecho pre-constituido sobre la misma, como infundadamente pretende la Resolución impugnada.

Omitió considerar lo dispuesto por el art. 54 de la Ley N° 2341, puesto que la autoridad demandada, pese a que fue notificada como tercero interesado dentro de la demanda contenciosa administrativa iniciada por San Lucas, conocía que la Sociedad estaba cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión en defensa de sus derechos sobre la aludida ATE y mientras no exista una sentencia con calidad de cosa juzgada que confirme la misma, el derecho que tiene San Lucas sobre ella, aún no se extinguió, por lo que estaba plenamente facultada para disponer que la solicitud de adecuación sea suspendida y no negada, en procura de no generar un daño irreparable para la empresa en sujeción a lo dispuesto por el art. 113 de la C.P.E.

Al confirmar la negativa de la solicitud de adecuación de derechos mineros, así como la orden de anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y el archivo de obrados, sin esperar a que se dicte sentencia, se propició una ejecución anticipada de la Resolución de Reversión y con ello la afectación de un derecho pre constituido sobre la ATE, cuando aún la autoridad jurisdiccional no confirmó dicha afectación ni la empresa renunció a la misma, al cuestionar en la vía judicial la validez y legalidad de la Resolución de reversión.

### 2.- Vulneración del debido proceso

Luego de citar los arts. 115 y 117 de la C.P.E. y jurisprudencia constitucional sobre el debido proceso, manifestó que la Resolución impugnada, vulnera la aludida garantía en los siguientes elementos:

2.1.- Presunción de inocencia: al desconocer que el derecho pre constituido sobre la ATE, subsiste mientras la Resolución de Reversión no adquiera calidad de cosa juzgada. La negativa a la solicitud de adecuación de la ATE, sin que se haya agotado la vía jurisdiccional en la que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión, atenta contra dicha garantía.

En el caso, la Resolución impugnada, que conlleva a una ejecución anticipada de la Resolución de reversión, le producirá un efecto irreversible al dar por hecho que la aludida Resolución no será modificada y por tanto que la empresa, perdió el derecho pre constituido sobre la ATE, a pesar que dicha Resolución aún no adquirió firmeza en la vía jurisdiccional.



La Resolución impugnada, desconoce que San Lucas presentó solicitud de adecuación de la ATE, para cumplir con los plazos impuestos por el Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, puesto que su derecho pre constituido está aún siendo reclamando ante instancia judicial, vulnerando la garantía constitucional mencionada, dispuesta por el art. 115-II y 116-I de la C.P.E. y el art. 54 de la Ley N° 2341, al considerar que la Resolución de reversión es inmodificable y que San Lucas, perdió su derecho preconstituido sobre la ATE, sin considerar que dicha Resolución, puede no tiene calidad de cosa juzgada.

2.2.- Falta de motivación y fundamentación: Citando los arts. 31 del D.S. N° 27113, 54 y 59 de la Ley N° 2341 y la S.C. N° 1326/2010-R de 20 de septiembre, refirió que la Resolución impugnada omitió señalar las razones las cuales la suspensión de ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no se ajusta a lo previsto en el art. 59-II de la Ley N° 2341, limitándose a señalar que dicha resolución es definitiva y por tanto, con fuerza ejecutiva, sin mencionar o desvirtuar ninguno de los argumentos que fueron expuestos por San Lucas que acreditan el daño irreparable que ocasionaría la ejecución de la mencionada Resolución mientras no se cuente con sentencia que se pronuncie sobre la validez y legalidad de la Resolución de Reversión.

Omitió fundamentar las razones por las que la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no causaría un grave perjuicio a la empresa, existiendo la posibilidad de que el en la vía judicial, se declare probada su demanda y se reponga sus derechos mineros.

Tampoco refirió ni desvirtuó los argumentos expuestos para solicitar la suspensión de la ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, referidos a la falta de seguridad jurídica que la autoridad administrativa desconoció al no considerar en su decisión, la existencia de un proceso judicial que tendrá incidencia en la ATE, cuya adecuación fue negada y en mérito a una Resolución de reversión que no respalda la pérdida del derecho pre constituido de San Lucas que aún se encuentra en discusión; por lo que, ejecutar la Resolución de Rechazo de Adecuación, sin tener el resultado del proceso en la vía judicial, atenta contra la seguridad jurídica y el interés público, ya que impide el ejercicio del derecho de San Lucas a adecuar su derecho minero, una vez que su titularidad sea definida.

La Resolución impugnada, no es un acto motivado que respalde la decisión de rechazo del recurso jerárquico y es contrario a lo dispuesto por el art. 30 de la Ley N° 2341 y vulnera los derechos y garantías antes señalados, por lo que, se debe declarar la nulidad de la misma.

2.3.- Derecho a la defensa: Al denegar la solicitud de adecuación de Derechos Mineros, además de disponer la anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018 y ordenar el archivo de obrados, la Resolución de Rechazo de Adecuación, vulneró su derecho a la defensa; toda vez que, es de conocimiento de la autoridad demanda, como tercero interesado, la demanda contenciosa administrativa que está siendo tramitada para dejar sin efecto la Resolución de Reversión de la ATE y que aún mantiene en suspenso la vigencia de la titularidad de derechos mineros de San Lucas, impidiendo que la empresa mantenga los derechos mineros que se encuentran sujetos a definición de la ATE, puesto que, en caso de una sentencia favorable a San Lucas y consiguientemente la anulación de la Resolución de Reversión y la restitución de la titularidad de la ATE, será evidente el estado de indefensión ocasionado a San Lucas a través de la Resolución impugnada ya que la empresa mantendrá los derechos mineros sobre la ATE pero como consecuencia del rechazo al trámite de adecuación, habrá perdido la oportunidad de realizar el mencionado trámite ya que el plazo para tal procedimiento no se encuentra vigente de acuerdo al Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros aprobado por R.M. N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

2.4.- Falta de valoración de la prueba documental: Citando los arts. 30 y 47 de la Ley N° 2341, 31 del D.S. N° 27113 y jurisprudencia constitucional, manifestó que, en la tramitación de la solicitud de adecuación de la ATE, la empresa presentó prueba documental que acredita que aún la Resolución de Reversión no quedó firme en sede judicial, menos adquirió calidad de cosa juzgada que hubiera afectado de manera definitiva la titularidad de sus derechos pre constituidos sobre la ATE; sin embargo, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, no valoró ni se pronunció respecto a dicha prueba a tiempo de emitir la Resolución de Rechazo de Adecuación, evidenciándose que la misma, no tiene una exposición clara de los aspectos fácticos y la descripción de los medios de prueba presentados; y, conocía la existencia de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por San Lucas; empero, ni siquiera hizo mención de ella, en desconocimiento de la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa.

En la parte considerativa de la Resolución impugnada, se mencionó la prueba documental producida por la empresa, pero omitió exponer las razones jurídicas por las cuales dicha prueba sería improcedente o innecesaria; es decir, no realizó una valoración de acuerdo con el principio de sana crítica, previsto en el art. 47-IV de la Ley N° 2341, limitándose a mencionar la existencia de dicha prueba; lo que permite aseverar que la aludida Resolución, no está debidamente motivada y fundamentada, vulnerando la garantía del debido proceso reconocida en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E. y los arts. 30, 47-IV de la Ley N° 2341 y 31-II del D.S. N° 27113.

3.- Vulneración del Procedimiento Administrativo. Falta de requisito esencial de la Resolución impugnada.

Invocando el art. 32 inc. a) del D.S. N° 27113, refirió que la Resolución impugnada no está respaldada en ningún dictamen jurídico que se pronuncie sobre la vulneración de los derechos y garantías que la empresa advirtió expresamente tanto en el recurso de revocatoria como jerárquico, que obligaba a la autoridad demandada a cumplir con lo dispuesto en la norma citada

a tiempo de emitir la indicada Resolución; empero, hizo caso omiso de dicho requisito, haciendo mención simplemente de la existencia del Informe Legal AJAM/DJU/INFLEG/136/2019 de 14 de marzo, que al no haber sido transcrito, no forma parte de la fundamentación de la Resolución impugnada, conforme dispone el art. 52-III de la Ley N° 2341.

La ausencia de un requisito esencial, como es el dictamen de asesoramiento jurídico, sobre el riesgo de violación de derechos, a tiempo de dictar la Resolución impugnada, ocasiona que se constituya en un acto anulable, conforme el art. 36-1 de la Ley N° 2341.

### I.2 Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa, con costas, disponiendo la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/15/2019 de 14 de marzo y del Auto Administrativo AJAM/DJU/AUTO/27/2019 de 27 de marzo y como efecto de ello, la nulidad de pleno derecho de la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/9/2019 de 10 de enero y la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018 de 22 de noviembre; en caso de que las causas de nulidad probadas, no sean declaradas, y sin perjuicio de dicho pedido, disponer la anulación del procedimiento hasta la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018, a fin de que la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, determine suspender el plazo para la tramitación de la adecuación de la ATE Demasias San Felipe, mientras se resuelva el proceso contencioso administrativo emergente de la Resolución de Reversión.

### Admisión

Por Auto de 9 de julio de 2019, se admitió la demanda contenciosa administrativa, ordenando la citación de la entidad demandada y tercero interesado mediante comisión judicial.

### II.- CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 115 a 120, la AJAM contestó negativamente a la demanda, y luego de hacer mención a los argumentos de la demanda y una sucinta relación de antecedentes, manifestó lo siguiente:

Invocando previamente normativa constitucional y jurisprudencia relacionada al debido proceso en sus elementos motivación, fundamentación y congruencia, refirió que la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/9/2019 impugnada, no vulneró el derecho a la defensa de la empresa demandante, y estuvo motivada en derecho conforme los fundamentos contenidos en su parte considerativa, exponiendo de forma clara y satisfactoria todos los puntos demandados y las razones que llevaron a la autoridad administrativa a rechazar el recurso y confirmar en todas sus partes la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018, al señalar que el área minera objeto de adecuación se encontraba revertida mediante Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/73/2017 de 8 de mayo, que se encuentra estable en sede administrativa y por consiguiente, el derecho objeto de adecuación no se encontraba vigente al haberse revertido a propiedad y dominio directo del pueblo boliviano, por lo que la solicitud de adecuación no habría cumplido con el inc. h) del art. 15 del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros y al no existir un derecho minero vigente, adquirido y/o pre constituido, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, procedió conforme a derecho al disponer la negatoria de la solicitud de adecuación, la anulación del cargo de presentación y su consiguiente archivo de obrados.

Por otro lado, la aludida Resolución de revocatoria, estableció de manera clara los hechos, fundamentos técnico legales y cita de las normas que sustenta la Resolución, conforme lo previsto por los arts. 191 y siguientes de la Ley N° 535 y su Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros; asimismo, en virtud del art. 4 inc. g) de la Ley N° 2341, la actividad administrativa se rige por el principio de legalidad y presunción de legitimidad, en virtud de los cuales, las actividades de la administración pública se presumen legítimas, salvo declaración judicial en contrario y de conformidad con el art. 32-I, producen efectos desde la fecha de notificación o publicación y de acuerdo al art. 55-I de la citada Ley, las resoluciones definitivas de la administración, serán ejecutivas y podrá proceder a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes para cada caso; por lo que los actos de la AJAM se constituyen en actos administrativos que fueron emitidos en apego a la normativa legal vigente, respaldado por lo expresado en la S.C. N° 0107/2003 de 10 de noviembre; consiguientemente, están habilitados para el ejercicio de la potestad ejecutora, como ocurrió con lo dispuesto sobre la ATE Demasias San Felipe, que dio pleno cumplimiento a la parte final del art. 5 de la Ley N° 403, razonamiento respaldado por la S.C.P. N° 1098/2015-S1 de 5 de noviembre; consiguientemente, el proceso de reversión de derecho minero de la ATE Demasias San Felipe, se encuentra firme al haberse agotado la vía administrativa con la sustanciación de los recursos de revocatoria y jerárquico, por lo tanto se presume legal y legítimo el acto administrativo de reversión de derecho minero, mientras no exista una resolución judicial en contrario; de ahí que, la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/9/2019 impugnada, efectuó una correcta valoración de los antecedentes y aplicación de disposiciones legales al establecer que la Resolución de Reversión es de cumplimiento obligatorio y su ejecución no puede estar supeditada a la emisión de una sentencia en la vía judicial, lo que demuestra que en ningún momento se limitó el derecho a la defensa de la empresa demandante.

Si bien existe una excepción a la ejecución del acto administrativo, esta deberá ser por razones de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante, lo que no aconteció en el caso; conforme estableció el A.S. N° 126/2015 de 24 de marzo, de donde se extrae que la suspensión de la ejecución de un acto administrativo es una facultad potestativa pero no imperativa de la autoridad administrativa.

Respecto a la solicitud de nulidad de la Resolución Administrativa AJAMD- OR/DD/RES-ADM/63/2018, refirió que la resolución de recurso de revocatoria, estableció que no existía causal alguna para su nulidad, de conformidad al art. 35- I de la Ley N° 2341; en ese sentido, ambas Resoluciones estuvieron enmarcadas en el principio de legalidad establecido en el art. 4 inc. c) de la Ley N° 2341.

#### II.1. Petitorio

Solicitó que se declare improbadamente la demanda, en todas sus partes, con costas.

#### II.2. Réplica

Por memorial de fs. 183 a 190, la empresa demandante presentó réplica, reiterando en su generalidad, los fundamentos de la demanda, manifestando adicionalmente que:

a) Si bien los actos administrativos definitivos son de carácter ejecutivo y la Administración pública está facultada para ejecutarlos sin precisar de auxilio judicial, la ejecutividad de esos actos administrativos es una atribución sujeta y subordinada a los principios de legalidad y sometimiento pleno a la Ley, pero, además, al respeto de los derechos fundamentales, sobre todo a las garantías constitucionales de presunción de inocencia y tutela efectiva. El legislador previó una prohibición expresa que condiciona la ejecutividad de los actos administrativos definitivos en el art. 54 de la Ley N° 2341; empero, el memorial de contestación a la demanda, no menciona dicha restricción normativa y menos fundamentado las razones jurídicas por las que la Resolución impugnada estaría exenta y excluida de los efectos obligatorios y vinculantes de dicha previsión.

b) En cuanto a que la Resolución impugnada no vulnera el debido proceso en su elemento presunción de inocencia, refirió que la autoridad demandada, sigue desconociendo que la solicitud de adecuación de la ATE, fue presentada por San Lucas para cumplir con los plazos impuestos por el Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, considerando que la existencia o no del derecho pre constituido sobre la ATE, está siendo objeto de control y revisión en la vía judicial, por lo tanto aún no se extinguió.

c) Sobre la no vulneración del debido proceso en sus elementos fundamentación y motivación, la autoridad demandada omitió considerar en su contestación, porque la Resolución impugnada no expuso clara y fundadamente las razones jurídicas por las cuales la solicitud de suspensión de ejecución de la Resolución de Rechazo de Adecuación, no se ajusta a lo previsto por el art. 59-II de la Ley N° 2341, limitándose a señalar que dicha Resolución es definitiva y por tanto con fuerza ejecutiva, sin mencionar o desvirtuar los argumentos de la empresa para acreditar el daño irreparable que ocasionaría la ejecución de la mencionada Resolución, mientras no se cuente con una sentencia que defina la validez y legalidad de la Resolución de Reversión.

d) Respecto a la no vulneración del derecho a la defensa, reiteró que la autoridad demanda, desconoce que constituye una violación del derecho aludido, el hecho que la Resolución impugnada permite que se restrinja la posibilidad de la empresa de hacer valer sus derechos derivados de un proceso legalmente establecido, que busca en última instancia reponer la legalidad de la resoluciones alejadas de la normativa vigente.

e) Sobre la afirmación de la autoridad demandada referida que no existió vulneración del debido proceso por falta de valoración de la prueba, reiteró los argumentos expuestos en la demanda principal.

En mérito a lo expresado, reiteró su petición de declarar probada la demanda, en los términos formulado.

Con todo lo obrado, sin que la parte hubiera hecho uso de su derecho a la duplica, a fs. 194, se decretó Autos para Sentencia.

#### III.- ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i. El 18 de julio de 2017, mediante Formulario AD-03.1, la Empresa Minera San Lucas S.A., efectuó la solicitud de Adecuación de su Derecho Minero del área denominada Demasias San Felipe, con código único 7129, en el Primer Grupo - Adecuación Rápida, de acuerdo al cronograma establecido en el anexo del Reglamento de Adecuación de Derechos Mineros, aprobado por R.M. N° 0294/2016 de 5 de diciembre.

ii. Mediante providencia de 31 de julio de 2017, previa revisión de la documentación adjunta, la Dirección departamental de Oruro de la AJAM, dispuso la prosecución del Trámite de Adecuación de Derecho Minero en el Tercer Grupo - Adecuación regular, toda vez que el solicitante no cumplió con la presentación plena de los requisitos señalados en el mencionado Reglamento.

iii. De la publicación de la Gaceta Nacional Minera especial, el 19 de septiembre de 2017, se estableció que el derecho minero del área denominada Demasias San Felipe, se encontraba reclasificado en el Tercer Grupo - Adecuación regular, cuyo plazo para la presentación correspondía el 14 de febrero al 13 de agosto de 2018; dentro del plazo señalado, Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación legal de la empresa minera San Lucas S.A., el 9 de agosto de 2018, efectuó la solicitud de adecuación de derecho minero del área Demasias San Felipe.

iv. Previa la revisión de la documentación adjunta, mediante providencia de 28 de agosto de 2018, se observaron los requisitos, otorgándose el plazo de 30 días hábiles para que el solicitante subsane las mismas; solicitando en 4 y 7 de noviembre, la ampliación de dicho plazo.

v. La Dirección Nacional, mediante nota interna AJAM/DJU/DIR/NI/LVF/12/2018, remitió el detalle de los trámites de Reversión de Derechos Mineros, establecidos en sede administrativa, entre ellos, la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/RRDM/73/2017 de 8 de mayo, que resolvió revertir a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, la ATE Demasias San Felipe, de 1.5 hectáreas, ubicadas en el ex cantón Antequera de la provincia Poopó del departamento de Oruro, cuyo titular era la Empresa Minera San Lucas S.A., por inexistencia de actividades mineras en la misma y en función del carácter estratégico y utilidad pública de los recursos naturales.

vi. En mérito a lo anterior, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018 de 22 de noviembre, que resolvió: DENEGAR la solicitud de adecuación de Derecho Minero, signada con el trámite AJAMD-OR-ADEC-161/2018, presentado el 9 de agosto de 2019 por Miguel Ángel Ulloa Rosso, en representación de la Empresa Minera San Lucas S.A., del área denominada Demasias San Felipe, en cumplimiento a lo establecido en el art. 51-II de la Ley N° 2341 y DISPONER la anulación del cargo de presentación de 9 de agosto de 2018; asimismo ORDENAR el consiguiente archivo de obrados.

vi. Impugnada dicha Resolución, la Dirección Departamental de Oruro de la AJAM, emitió la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR-DD/RRR/9/2019 de 10 de enero que resolvió: RECHAZAR el recurso de revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas S.A., contra la Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018, que dispuso DENEGAR la solicitud de Adecuación del área Demasias San Felipe y en su mérito, CONFIRMAR en todas sus partes, dicho acto administrativo.

vi. En instancia jerárquica, promovida por la Empresa Minera San Lucas S.A., la AJAM emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/15/2019 de 14 de marzo, que resolvió: RECHAZAR el recurso jerárquico referido; en consecuencia, confirmar la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR-DD/RRR/9/2019.

vii. Contra esta determinación se promovió proceso contencioso administrativo que se resuelve en esta sentencia.

#### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Conforme lo planteado, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: 1) Si la Resolución Jerárquica vulneró el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley y buena fe, al no considerar que las resoluciones administrativas emitidas en el caso, no tenían la calidad de cosa juzgada en mérito a estar pendiente la sentencia en una demanda contenciosa administrativa; 2) si se vulneró el debido proceso en sus elementos derecho a la defensa, motivación, fundamentación y falta de valoración de la prueba; y, 3) Si se vulneró el procedimiento administrativo por falta de requisito esencial en la resolución que se impugna.

#### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa.

El derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E. constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las Leyes preexistentes, para materializar la justicia en base a la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119- I de la C.P.E.

El debido proceso tiene tres perspectivas, de un lado se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o especiales; y por último, es un principio procesal, que regula el trámite de los procesos, cuyos elementos configurativos han sido determinados por la vasta jurisprudencia constitucional, que a través de la S.C. N° 1057/2011 -R de 1 de julio, ha establecido que: “De acuerdo a lo establecido por la Constitución Política del Estado y los Pactos Internacionales, se puede establecer el siguiente contenido de la garantía del debido proceso: a) Derecho a la defensa; b) Derecho al juez natural; c) Derecho a ser asistido por un traductor o intérprete; d) Derecho a un proceso público; e) Derecho a la conclusión del proceso dentro de un plazo razonable; f) Derecho a recurrir; g) Derecho a la legalidad de la prueba; h) Derecho a la igualdad procesal de las partes; i) Derecho a no declarar contra sí mismo y a no confesarse culpable; j) Derecho a la congruencia entre acusación y condena; k) La garantía del non bis in idem; i) Derecho a la valoración razonable de la prueba; H) Derecho a la comunicación previa de la acusación; m) Concesión al inculpado del tiempo y los medios para su defensa; n) Derecho a la comunicación privada con su defensor; y, o) Derecho a que el Estado le otorgue un defensor proporcionado por el Estado cuando el imputado no tuviere medios o no nombrare un defensor particular. “.

La Constitución Política del Estado, en su art. 232, establece como uno de los principios que rigen el ejercicio de la Administración Pública en Bolivia, precisamente el principio de legalidad, y por su parte el artículo 4 inc. c) de la L.P.A., señala que “La Administración Pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, premisa a partir de la cual sus actuaciones se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.



Esta especial vinculación a la Ley por parte de la Administración, se ha conceptuado por la doctrina como vinculación positiva, frente a la vinculación negativa que correspondería a los ciudadanos y, en general, a los sujetos privados, en virtud de la cual, éstos pueden hacer todo aquello que la Ley no les prohíbe; en tanto que, la Administración, necesita una habilitación legal para adoptar una actuación determinada; es decir, puede hacer únicamente aquello que la Ley le permite. Así, el principio de legalidad implica que los actos y comportamientos de la Administración, deben estar justificados en una Ley previa, encontrándose sometida en primer lugar a la C.P.E. y luego al resto del ordenamiento jurídico y a las normas reglamentarias emanadas de la propia Administración, conforme determina el art. 410 de la C.P.E.

El derecho de acceso a la justicia, conocido también como tutela judicial efectiva, se encuentra estrechamente vinculado con el principio de gratuidad, dado que garantiza la efectiva participación o intervención de las partes en la formación, emisión e impugnación de los actos administrativos. El indicado derecho tiene por finalidad permitir que toda persona sea protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, este derecho fundamental está debidamente reconocido por el art. 115-I de nuestra C.P.E., en el que textualmente sostiene que: Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

En ese entendido, con la finalidad de resguardar derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso o procedimiento judicial o administrativo, la C.P.E., establece el principio de impugnación en el art. 180-II, al disponer: “Se garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales”, que implica que, todo procedimiento en el ámbito privado o público, debe prever un mecanismo para recurrir del acto o resolución que se considere lesivo a un derecho o interés legítimo de alguna de las partes a objeto que se restablezca o repare el acto ilegal u omisión indebida, demandado como agravio, en que hubiere incurrido la autoridad pública o privada. El debido proceso como instituto jurídico que garantiza el respeto de derechos fundamentales y garantías constitucionales de las partes que intervienen en un proceso, contiene entre sus elementos al derecho de impugnación como un medio de defensa.

Por lo que, a través de la impugnación de un acto judicial o administrativo, se pretende la modificación, revocación o sustitución, por considerar que ocasionó un agravio a un derecho o interés legítimo.

En materia administrativa, el fundamento de la impugnabilidad, sostiene Agustín Gordillo, se encuentra en: “A más de las características enunciadas cabe agregar, a nuestro juicio, la de la indispensable impugnabilidad del acto, en este caso tanto de los actos de gravamen como favorables o ampliatorios de derechos. En efecto, es ínsito a su calidad de acto productor de efectos jurídicos directos, que tales efectos puedan ser controvertidos por el interesado mediante la interposición de recursos administrativos o judiciales. El acto en sí mismo “irrecurrible” no existe en un Estado de Derecho, salvo la sentencia judicial que con autoridad de cosa juzgada cierra definitivamente una cuestión. Si se reconoce al acto administrativo presunción de legitimidad, exigibilidad e incluso ejecutoriedad en algunos casos, esas potestades deben ir acompañadas de los medios para que el individuo pueda cuestionar y discutir eficazmente la validez o el mérito del acto que lo perjudica. Desde un punto de vista positivo, cabe también recordar que es parte de la garantía constitucional de la defensa en juicio de la persona y de los derechos (art. 18) el poder defenderse tanto en sede administrativa como judicial de los actos que lesionan su persona o sus derechos. La impugnabilidad se da ante la propia administración y especialmente ante el Poder Judicial, con recurso en algunos casos a instancias supranacionales o internacionales”; donde resulta que la impugnación de un acto -en este caso administrativo- se constituye en un medio de defensa contra la administración que viene a ser el Estado.

En ese entendido, corresponde recordar que el acto administrativo, contiene caracteres como: La legitimidad que hace a la presunción de su validez; la exigibilidad relativa a su obligatoriedad; la ejecutoriedad dado que su ejecución se encuentra a cargo de la propia administración; y la estabilidad, que implica la prohibición, en sede administrativa, de revocación del acto una vez notificado al administrado {arts. 48 al 51 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo (R.L.P.A.)}.

Si bien es cierto que, dentro de los caracteres descritos, no se encuentra la impugnabilidad; empero, ello no significa de manera alguna que el acto administrativo no sea recurrible, dado que la impugnación viene a constituirse en un medio de defensa de los derechos del administrado frente a la administración y por ende efectivizar el debido proceso como garantía, previsto en la Constitución Política del Estado.

Ahora bien, en el caso de autos, el demandante denunció la inobservancia del debido proceso y del principio de control judicial, argumentando que la AJAM, incumplió el art. 4 de la Ley N° 2341, porque refiere que los actos administrativos definitivos como la Resolución de Reversión, pueden ser revisados en una vía distinta a la administrativa; es decir la vía jurisdiccional, por lo que, no se le otorgaría la calidad de cosa juzgada a los actos administrativos definitivos como la resolución antes mencionada, más aun cuando existe un proceso contencioso administrativo, en el que se está cuestionando la validez y legalidad de la Resolución de Reversión de la ATE Demasias San Felipe, faltando la resolución que confirme dicha decisión administrativa, por lo que la Empresa Minera San Lucas aun no hubiera perdido el derecho pre constituido sobre la misma.

Al respecto el art. 4 de la Ley N° 2341, señala: “La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: c) Principio de Sometimiento Pleno a la Ley: La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los



administrados el debido proceso; e) Principio de buena fe: En la relación de los particulares con la Administración Pública se presume el principio de buena fe. La confianza, la cooperación y la lealtad en la actuación de los servidores públicos y de los ciudadanos, orientaran el procedimiento administrativo; g) Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario; i) "Principio de control judicial: El Poder Judicial, controlara la actividad de la Administración Pública conforme a la constitución Política del Estado y las norma legales aplicables.

En el caso particular, la empresa demandante refiere que se hubiera vulnerado el inc. i) de la referida norma; al respecto, corresponde señalar que evidentemente todos los actos de la administración pública pueden ser revisables por la jurisdicción judicial, si así dispone la normativa especial; al efecto, el art. 69 de la Ley N° 2341, dispone: "La vía administrativa quedara agotada en los casos siguientes: a) cuando se trate de resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos interpuestos", concordante con el art. 70, de la referida Ley, que señala: "(Proceso Contencioso Administrativo). Resuelto el Recurso Jerárquico, el interesado podrá acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo ante la Corte Suprema de Justicia", consecuentemente, se establece la recurribilidad de las resoluciones administrativas en la vía jurisdiccional.

En tal sentido, resulta necesario establecer cuál el objeto o naturaleza jurídica de un proceso contencioso administrativo, que consiste en realizar un control judicial de legalidad de los actos administrativos a través de un órgano independiente, imparcial y especializado, que revisa el acto administrativo cuestionado mediante un procedimiento contradictorio, a los fines de garantizar los derechos subjetivos e intereses legítimos de los administrados; proceso que se encuentra regulado en el art. 778 del Código de Procedimiento Civil de 1975 (Cód. Pdto. Civ.-1975), vigente por permisón expresa de la Disposición Final Tercera del Código Procesal Civil (Cód. Proc. Civ.- 2013).

En el caso de autos, de los antecedentes, se tiene que, a fs. 244 a 238 (foliación inversa, del Anexo 1), cursa memorial de recurso revocatoria interpuesto por la Empresa Minera San Lucas, que en el Otrosí 1ro., presenta como prueba documental fotocopia simple de la provisión citatoria de una demanda contenciosa administrativa del proceso seguido por la referida Empresa contra el Ministerio de Minería y Metalurgia, en el que la AJAM fue notificada como tercero interesado; asimismo de fs. 236 a 219, cursa las fotocopias simples de la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por el demandante contra la institución señalada, solicitando la nulidad de la Resolución Jerárquica N° 266/2017 de 21 de noviembre y su Resolución Complementaria de 7 de diciembre de 2017, dentro el Proceso de Reversión de la Autorización Transitoria Especial ATE "Demasiás San Felipe"; demanda que fue admitida por la Sala Social Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Auto de 27 de febrero de 2018, de fs. 216.

En ese marco, se evidencia que existe un proceso contencioso administrativo pendiente de resolución, cuya finalidad es la anulación de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 266/2017 de 21 de noviembre, que determinó la Reversión Minera de la ATE señalada, cuyo derecho fue otorgado a la empresa demandante, que podría ser objeto de modificación, en el supuesto de declararse probada la referida demanda; sin embargo, a criterio del Ministerio de Minería y Metalurgia, dicha Resolución es definitiva y por consiguiente ejecutable; fundamentos en base a los cuales, negó la solicitud de Adecuación de la ATE "Demasiás San Felipe", mediante Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018 de 22 de noviembre, confirmada por la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAD-OR-DD/RRR/9/2019 de 10 de enero, y posteriormente por la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/15/2019 de 14 de marzo, esta última, ahora impugnada.

Conforme lo expuesto, la determinación asumida por la Resolución Jerárquica AJAM/DJU/RRJ/15/2019, debe ser rectificadas por este Tribunal Supremo de Justicia; en el entendido que, lo planteado en la referida demanda contenciosa administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 266/2017 de 21 de noviembre, vinculada con la determinación asumida en la Resolución jerárquica ahora impugnada y la decisión que emane de ella a través de una Sentencia, podría eventualmente, modificar la determinación impuesta; o en su caso, confirmar la misma; sin embargo, al estar sujeta a una posible modificación favorable al administrado, debe estarse a las resultados de la misma.

Por lo anterior, es preciso tomar en cuenta que, la firmeza de una resolución es entendida como la condición de definitiva que adquiere la misma por ser ya inatacable; es decir, que no existe recurso ulterior, o que existiendo, este no fue activado por el interesado, dejando precluir su derecho a impugnar; lo que no ocurrió en el caso de autos; pues, la Resolución Jerárquica que sirvió de base para la Resolución de Reversión Minera, que conllevo al rechazo de la solicitud de Adecuación de derecho minero del área denominado "Demasiás San Felipe", por considerar que ya no tenía derechos adquiridos al encontrarse extinguido el derecho minero del área antes señalada, no constituía un acto firme, pues la determinación en ella asumida, era susceptible de ser modificadas, ya no en sede administrativa, sino en instancia jurisdiccional, como en el caso de autos, conforme establece el art. 70 de la L.P.A.; en ese entendido y en ejercicio de su derecho a la impugnación y la tutela judicial efectiva, está permitido al accionante, acudir a la vía contenciosa administrativa, para la revisión de la Resolución Jerárquica que le fue desfavorable, como acertadamente lo hizo; razón por la que, no puede considerarse como una resolución que tenga la calidad de firme o cosa juzgada; por cuanto, es susceptible de modificación en la vía judicial, a través del proceso contencioso administrativo.

En ese sentido resulta incorrecta la determinación asumida por la AJAM para denegar la solicitud de adecuación de derecho minero, pretendida por la Empresa Minera San Lucas; que si bien, conforme refiere la entidad demandada, el art. 55 de la L.P.A., expresa que las resoluciones definitivas de la Administración Pública, una vez notificadas tienen la calidad de resoluciones ejecutivas y podría procederse a su ejecución forzosa; empero no tiene la calidad de resolución ejecutorias, porque en el presente caso, se encuentra pendiente de resolución en instancia jurisdiccional, que como se puntualizó precedentemente, puede ser objeto o no de modificación, por lo que no adquirió firmeza, no correspondiendo su aplicación al caso concreto.

Conforme lo desarrollado precedentemente, se establece que la decisión asumida por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM), contraviene el derecho al debido proceso y defensa, en sus elementos de derecho a recurrir, acceso a la justicia y derecho a la defensa, previsto por los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., consecuentemente, corresponde acoger lo pretendido, debiendo resolverse de forma favorable conforme los argumentos vertidos.

Asimismo, habiéndose resuelto la problemática principal, ya no corresponde referirse a los demás hechos controvertidos por el demandante, por no ser preponderantes, para la resolución de la causa, al estar subsumidas al razonamiento vertido precedentemente.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia, declara PROBADA en parte la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 91 a 108, interpuesta por la Empresa Minera San Lucas S.A., representada por presentada por José María Caballero Alcocer, contra la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera (AJAM) y consiguientemente, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AJAM/DJU/RRJ/15/2019 de 14 de marzo, Auto AJAM/DJU/AUTO/27/2019 de 27 de marzo, Resolución de Recurso Revocatoria AJAMD-OR/DD/RRR/9/2019 de 10 de enero y Resolución Administrativa AJAMD-OR/DD/RES-ADM/63/2018 de 22 de noviembre; disponiendo que la Solicitud de Adecuación Minera quede suspendida hasta que se conozca la resolución final ejecutoriada del anterior proceso contencioso administrativo y en su oportunidad se determine lo que fuere de Ley

Devuélvase los antecedentes administrativos, una vez notificados los sujetos procesales.

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.



## 263

**Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Ltda. c/ Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social**  
**Contencioso Administrativo**  
**Distrito: Cochabamba**

### SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Cbba. Ltda, contra el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 37, interpuesta por la Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Cbba. Ltda, representada por Yamil Eddy Miranda Encinas, que impugna la R.M. N° 1119/2018 de 22 de octubre, emitida por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, Héctor Andrés Hinojosa Rodríguez, la contestación a la demanda de fs. 53 a 58 vta.; el apersonamiento del tercer interesado y contestación de fs. 103 a 104; no cursa réplica ni dúplica; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

La Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Cbba. Ltda., luego de efectuar una relación de antecedentes y de hechos señaló:

La Resolución ministerial impugnada de manera errónea infringe principios laborales así como derechos constitucionales interpretando erróneamente la normativa laboral, aplicando indebidamente la Ley y efectuando una apreciación inadecuada de las pruebas, confirmando totalmente la Resolución de 19 de abril de 2018 y la R.M. N° 219 de 15 de junio de 2018, que determinó arbitrariamente la prescripción del depósito 10000006036425 por Bs. 23.771,80, en favor del Ministerio del Trabajo, sin haber considerado la verdad material de los hechos así como la veracidad o primacía de la realidad, legalidad, seguridad jurídica, razonabilidad, tipicidad; ni valorado y/o apreciado en su sana crítica de manera adecuada la prueba documental acompañada por la Cooperativa, lesionando los principios científicos que informan la crítica de la prueba, en razón legal que la Cooperativa demandante, depositó el monto de dinero por concepto de pago de beneficios sociales en la cuenta fiscal bancaria del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social CTA.CTE. M/F. FISCAL-MTEPS- INGRESOS: 10000006036425 el 19 de julio de 2013 en la suma de Bs. 23.771,80 por concepto de beneficios sociales a favor de Roxana Rodríguez, cumpliendo en consecuencia con el espíritu y la naturaleza jurídica del art. 9 del D.S. N°28699 de 1o de mayo de 2006 que reglamenta la Ley General del trabajo; en tal sentido el monto de dinero depositado, emerge del pago de beneficios sociales, que son imprescriptibles e inembargables conforme preceptúa el art. 48 de la C.P.E.; en consecuencia, existe una apropiación indebida de un monto de dinero, emergente de manera exclusiva de pago de beneficios sociales.

A continuación, hace referencia a la normativa y Sentencias Constitucionales, sobre el principio de verdad material, como verdad jurídica, conocimiento de la realidad objetiva que va en oposición a la verdad formal.

En síntesis, refiere que, en el marco de este principio, se encuentra plenamente demostrado el depósito de los beneficios sociales de la funcionaria Roxana Rodríguez en la cuenta fiscal bancaria del Ministerio del Trabajo, que son imprescriptibles. En tal efecto legal existió una lesión grosera del art. 48 parág. IV de la C.P.E., violándose el derecho constitucional al debido proceso como derecho y garantía constitucional en su vertiente de aplicación objetiva de la Ley, así como del bloque de constitucionalidad, denominado "principio de constitucionalidad" que irradia e impregna a todos los actos y resoluciones jurídicas-administrativas, institutos constitucionales que fueron vulnerados en la R.M. N° 1198/18, generando de manera infundada una arbitraria prescripción de manera injusta e inconstitucional.

En el punto cuarto de la parte considerativa de la Resolución Ministerial demandada, en lo referente a la imprescriptibilidad e inembargabilidad de los beneficios sociales, la autoridad estatal estableció que dichos beneficios no han sido de ningún modo afectados por el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, toda vez que en las cuentas fiscales no se consigna depósito de dinero en fondos en custodia a nombre de Roxana Rodríguez Torrico; sino que, existe un depósito de dinero de data de 19 de julio del 2013, consignando cómo ingresos a favor del Ministerio de trabajo y que no existe apropiación indebida haciendo mención

además a la Sentencia N° 035/2015 de 26 de junio, emitida por el Juzgado del Trabajo y Seguridad Social dentro del proceso laboral que inició la señora Roxana Rodríguez Torrico contra la institución que representa, en el núm. 2 señaló: "...de la certificación de fs. 149 del Ministerio del Trabajo por la cual certifica que en el Sistema de Control de Depósitos de Fondos en Custodia: no existe registrado depósito en la cuenta mencionada a nombre de la Sra. Roxana Rodríguez Torrico; lo que significa que si bien la entidad demandada habría depositado, empero no ha realizado el trámite correspondiente...", por tanto el referido Ministerio de Trabajo hizo conocer a la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., del error que había cometido al no realizar su depósito en Fondos en Custodia a nombre de la referida señora.

No se valoró de forma adecuada la prueba documental acompañada (Sentencia N° 035/2015 de 26 de junio de 2015 y A.V. N° 037/2018 de 23 de marzo de 2018), toda vez que en la misma Sentencia se hace mención a otra certificación acompañada por el Banco Unión que acredita la existencia de un depósito realizado por dicha Cooperativa a favor del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, acreditado en el Auto de Vista referido. Certificación que debe ser valorada, toda vez que si bien no se detalló el concepto del depósito realizado por la Cooperativa "Cristo Rey" existe el mismo y fue depositado en la cuenta del Ministerio del Trabajo, por pago de beneficios sociales a favor de Roxana Rodríguez, por tal razón fue acompañada al proceso laboral instaurado por la prenombrada y es justo en el marco constitucional que dichos dineros sean devueltos a favor de la Cooperativa, puesto que esa documentación en su debida oportunidad, se encontraba siendo valorada por el Juez de Primera Instancia y una vez concluido el proceso la Cooperativa "Cristo Rey" solicitó la devolución de esos importes, porque dichos dineros, corresponde a los socios de esta Cooperativa y resulta ser injusto que el Ministerio del Trabajo pretenda apropiarse de manera indebida esos dineros, vulnerando ostensiblemente el principio de verdad material y la imprescriptibilidad de los derechos laborales y beneficios sociales.

Las Autoridades judiciales de la Sala Primera Social y Administrativa, Contenciosa y Contenciosa - Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba, manifestaron que la Cooperativa "Cristo Rey Cbba." Ltda., debía acudir directamente a la Jefatura Departamental del Trabajo a objeto de que en la vía administrativa se les devuelvan dichos dineros depositados; en consecuencia, con dicha resolución judicial, se aperturó el plazo para que pueda hacer efectivo el reclamo ante la Jefatura Departamental; empero, dicha petición, se la realizó una vez concluido el proceso laboral, por lo que no existe, ni nunca existió prescripción, toda vez que el depósito efectuado emergió de un pago absoluto de beneficios sociales, consecuencia de un proceso laboral que interrumpió cualquier acto de prescripción.

Por otra parte, señaló que la Autoridad Administrativa demandada, debió inexcusablemente exponer los hechos, con la debida relevancia jurídica y realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma, toda vez que de contrario se vulneró el derecho y garantía del debido proceso.

Por consiguiente, afirmó que la Resolución de Recurso Jerárquico constituye una Resolución contradictoria e ilegal, que no observó los principios de verdad material, legalidad en materia administradora sancionadora, congruencia, razonabilidad, in dubio pro actione y/o favorabilidad.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalado pidió, se declare probada la demanda en consecuencia, se revoque y/o determine la nulidad absoluta de la R.M. N° 1119/2018 de 22 de octubre, así como la R.A. N° 219 de 15 de junio de 2018 y la Resolución Administrativa de 19 de abril de 2018, determinando en consecuencia la devolución de los depósitos de beneficios sociales de Bs. 23.771,80 a su favor.

Contestación a la demanda y petitorio.

Luego de una relación de los antecedentes y resumen de la demanda de contrario el Ministerio del Trabajo y Previsión Social, indica:

La Constitución Política del Estado en sus arts. 46 a 55, consagra a favor de todas las personas, el derecho al trabajo digno, a una fuente laboral estable en condiciones equitativas y satisfactorias, gozando de la protección del Estado en el ejercicio del trabajo en todas sus formas, señalando además que las disposiciones sociales y laborales son de cumplimiento obligatorio, debiendo ser interpretadas y aplicadas bajo los principios de protección de las trabajadoras y de los trabajadores como principal fuerza productiva de la sociedad; de primacía de la relación laboral; de continuidad y estabilidad laboral; de no discriminación y de inversión de la prueba a favor de la trabajadora y del trabajador; asimismo dispone que el Estado protegerá la estabilidad laboral, prohibiendo el despido injustificado y toda forma de acoso laboral; encomendando a los tribunales y organismos administrativos la resolución de conflictos emergentes de las relaciones laborales; disposiciones concordantes con lo dispuesto por el art. 109, parág. I del texto constitucional disponiendo que todos los derechos reconocidos en la Constitución son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección.

Posteriormente refiere a los arts. 1-c), 27, 66 de la Ley N° 2341, sobre la autoridad competente para resolver los recursos jerárquicos.

Refiere que el D.S. N° 28699 de 1o de mayo de 2006, en su art. 10 parág. I y II establece que cuando el trabajador sea despedido por causas no contempladas en el art. 16 de la L.G.T., podrá optar por el pago de los beneficios sociales o por su reincorporación, si el trabajador opta por los beneficios sociales, el empleador está obligado a cancelar los mismos además de los beneficios y otros derechos que le corresponda, en el tiempo y condiciones señaladas en el art. 7 de dicha Ley.

La R.S. N° 218056 de 4 de marzo de 2011, en el art. 13 señala que “El Subsistema de Recaudaciones de Recursos, comprende el conjunto de funciones, actividades y procedimientos para recaudar recursos públicos relativos a ingresos tributarios, ingresos no tributarios, crédito público, donaciones, regalías, transferencia, venta de bienes y servicios, recuperación de préstamos y otros recursos públicos”.

La R.M. N° 339/06 de 28 de julio en su art. Tercero establece que: “El plazo para redamar la devolución de los importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo es de dos (2) años, vencido el mismo prescribirá el derecho a realizar cualquier redamo y los depósitos se consolidarán a favor del Ministerio del Trabajo”(sic) y su art. 5o señala que la encargada del cumplimiento y aplicación de la esta Resolución es la Dirección General de Asuntos Administrativos.

El Instructivo MTEPS/DGAA N° 196/2015 “Depósitos Erróneos” de 22 de octubre de 2015, emitido por la Dirección General de Asuntos Administrativos, establece que el plazo para reclamar una devolución de importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo es de dos (2) años, vencido el mismo prescribirá el derecho a realizar cualquier reclamo y los depósitos se consolidaran a favor del Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social.

En ese sentido el 19 de julio de 2013 la Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., depositó la suma de Bs. 23.771,80 en la cuenta N° 1000006036425 del Banco de Unión a favor del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, consignado “INGRESOS” evidenciándose tal extremo de la boleta de depósito N° 96160960 emitida por el Banco Unión de 19 de julio de 2013.

El 17 de junio de 2016 la referida Cooperativa, remitió nota CITE -CCR-GG-258/2016 a la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, con referencia “Solicitud devolución de depósito errado N° 1000006036425 del Banco de la Unión”, adjuntando a la misma, la Sentencia N° 035/2015 de 26 de junio, emitida por el Juzgado de Partido de Trabajo y Seguridad Social N° 1 que conminó a la Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., el pago de beneficios sociales y derechos laborales a Roxana Rodríguez Torrico, finiquito por el monto de Bs. 61.262,67 y memorial de desistimiento firmada por la misma dentro de la demanda de pago de beneficios sociales; una vez en conocimiento de esos extremos el Jefe Departamental del Trabajo de Cochabamba, remitió mediante Nota Interna MTEPS/JDTCbba./NI N° 718/20.16 el 9 de septiembre de 2016 a la Dirección General de Asuntos Administrativos, transmitiendo la solicitud de devolución de depósito errado, procedimiento realizado en cumplimiento a la R.M. N° 339/06 de 28 de julio de 2006 e Instructivo MTEPS/DGAA N° 196/2015 de 22 de octubre. Tal normativa determina expresamente que el plazo para reclamar la devolución de los importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social es de dos (2) años, vencido el mismo prescribirá el derecho de realizar cualquier reclamo y los depósitos se consolidaran a favor de este Ministerio, en ese entendido, toda vez que el deposito fue realizado el 19 de julio de 2013 consignado como ingreso y que el trámite de devolución de depósito erróneo fue iniciado el 17 de junio de 2016, cuando había sobrepasado abundantemente el plazo establecido para solicitar la devolución, siendo evidente que el recurrente conocía esta norma, no pudiendo alegar desconocimiento de la misma.

Referente a la imprescriptibilidad e inembargabilidad de los beneficios sociales , precisa que esta situación fue dilucidada en estrados judiciales, la que de ningún modo afecta a esa Cartera de Estado, toda vez que en las cuenta fiscales no se consigna depósito en Fondos en Custodia a nombre de la misma; sino, que existe un depósito de dinero de 19 de julio de 2013, consignado como ingresos a favor del señalado Ministerio, cuya devolución en caso de error se habría realizado sin mayor complicación hasta el 19 de julio de 2015, tal como establece la R.M. N° 339/06 de 28 de julio de 2006; enfatizando, que la prescripción asumida por esa Cartera Estatal de ninguna manera pretende la apropiación de dineros, sino el cumplimiento de normativa establecida, no pudiendo el demandante vulnerar la misma alegando su propia negligencia.

Petitorio.

Por todo lo expuesto, contestó negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta.

Réplica y Duplica.

No cursan en el expediente memoriales de réplica y duplica.

Contestación del tercer interesado.

Mediante diligencia de fs. 100 se notificó al tercer interesado Jefatura Departamental de Trabajo de Cochabamba, quien por escrito de fs. 103 a 104 se apersonó y con fundamentos similares que el Ministerio del Trabajo pide se declare IMPROBADA la demanda.

Decreto de Autos.

Mediante Decreto de 31 de enero de 2020, cursante a fs. 106, se decretó Autos para Sentencia.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- La Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., realizó el depósito por la suma de Bs. 23.771,80 en la cuenta del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social N° 1000006036425 del Banco Unión el 19 de julio de 2013.



El 17 de junio de 2016 la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., remitió Nota CITE-CCR-GG-258/2016 a la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, bajo la referencia: "Solicitud devolución de depósito errado N° 10000006036425 del Banco de la Unión"

Mediante Nota Interna DGAA N° 336/2016 de 20 de septiembre, se observó que la solicitud de devolución, habría prescrito en el mes de julio de 2015, conforme lo establece la R.M. N° 339/06 de 28 de julio 2006, al haberse realizado el depósito el 19 de julio de 2013.

La Jefatura Departamental de Trabajo de Cochabamba emitió el Auto de 19 de abril de 2018 disponiendo la prescripción del depósito erróneo de Bs. 23.771,80, realizado por la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., en favor del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

2.- Posteriormente, el 17 de mayo de 2018, contra esta Resolución, la señalada Cooperativa, interpuso Recurso de Revocatoria, que mereció la emisión de la R.M. N° 219 de 15 de junio de 2018, que CONFIRMÓ el acto administrativo impugnado.

3.- Contra esta Resolución de revocatoria, la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la R.M. N° 1119/18 de 22 de octubre, que la CONFIRMÓ en todas sus partes.

4.- Impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico, la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., promovió proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta sentencia.

### III PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, el demandante controvierte la legalidad de la Resolución Ministerial que confirmó a la de revocatoria, que ratificó la prescripción del depósito erróneo de Bs.23.771,80, realizado por la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Cristo Rey Cbba." Ltda., en favor del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

### ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basan en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

### V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, que cuestiona la determinación asumida por las instancias impugnatorias administrativas, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, en tal contexto se tiene:

Ante la problemática planteada es necesario primero identificar que la Cooperativa demandante argumenta la imprescriptibilidad del pago errado realizado por ser imprescriptibles e inembargables los beneficios sociales.

Por ello primero se debe establecer que la prescripción implica la pérdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro del plazo establecido por Ley, entendiendo que no se trata de una verdadera liberación de la obligación, porque esta subsiste; sino que, por el contrario, se priva al impetrante de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado establece como requisito primordial el elemento "transcurso del tiempo" como circunstancia fáctica, originándose esta figura de la necesidad de dotar de seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

La R.S. N° 218056 de 4 de marzo de 2011, en el art. 13 señala que "El Subsistema de Recaudaciones de Recursos, comprende el conjunto de funciones, actividades y procedimientos para recaudar recursos públicos relativos a ingresos tributarios, ingresos no tributarios, crédito público, donaciones, regalías, transferencia, venta de bienes y servicios, recuperación de préstamos y otros recursos públicos".

La R.M. N° 339/06 de 28 de julio en su art. 3o establece que: “ El plazo para redamar la devolución de los importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo es de dos (2) años, vencido el mismo prescribirá el derecho a realizar cualquier redamo y los depósitos se consolidarán a favor del Ministerio del Trabajo”(sic) y su art. 5° señala que la encargada del cumplimiento y aplicación de la esta Resolución es la Dirección General de Asuntos Administrativos.

A su vez el Instructivo MTEPS/DGAA N° 196/2015 “Depósitos Erróneos” de 22 de octubre de 2015, emitido por la Dirección General de Asuntos Administrativos, establece que el plazo para reclamar una devolución de importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo es de dos (2) años, vencido el mismo prescribirá el derecho a realizar cualquier reclamo y los depósitos se consolidaran a favor del Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social.

De los antecedentes y la normativa transcrita, se constata que, emergente de la ruptura de la relación laboral, por acogerse al despido indirecto, el 27 de agosto de 2013, Roxana Rodríguez Torrico inició un proceso laboral de pago de beneficios sociales, generando la emisión de la Sentencia N° 035/2015 de 26 de junio de 2015, que declaró probada en parte la demanda, cuantificándose en Bs. 47.575,80, por lo conceptos de indemnización, desahucio, aguinaldos, vacación y primas. Reconociendo un tiempo de servicios de 8 años, 2 meses y 29 días, descontándose el pago de un quinquenio.

La demanda señalada fue concluida por memorial de desistimiento presentado por Roxana Rodríguez Torrico el 9 de septiembre de 2015, manifestando que la Cooperativa le canceló en su integridad los beneficios sociales establecidos en Sentencia, más la correspondiente actualización de acuerdo a las UFVs y la multa por incumplimiento de pago de beneficios sociales.

Sin embargo, con anterioridad a la interposición de la demanda, se evidenció que la Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., realizó el depósito por la suma de Bs. 23.771,80 en la cuenta del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social N° 10000006036425 del Banco Unión el 19 de julio de 2013.

En ese contexto el 17 de junio de 2016 la Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., remitió Nota CITE-CCR-GG-258/2016 a la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, “Solicitud devolución de depósito errado N° 10000006036425 del Banco de la Unión”, que mereció la contestación en el Auto de 19 de abril de 2018 disponiendo la prescripción del depósito erróneo de Bs. 23.771,80, realizado por la Cooperativa de Ahorro y Crédito “Cristo Rey Cbba.” Ltda., a favor del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, resolución que fue confirmada por las instancias impugnatorias (Recurso de revocatoria y jerárquico).

Bajo este escenario fáctico y jurídico la Cooperativa demandante expresó que tal monto fue emergente del pago de beneficios sociales, depositado en previsión de la aplicación de la multa dispuesta en el art. 9 del D.S. N° 286999 de 1 de mayo de 2006, por lo que goza de imprescriptibilidad; empero es la misma Cooperativa demandante, que reconoció que tal depósito fue realizado con error, conforme se evidencia de la propia suma o síntesis de la Nota CITE-CCR-GG-258/2016 a la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, “Solicitud devolución de depósito errado N° 10000006036425 del Banco de la Unión”

Además, corresponde aclarar que la ex trabajadora; en los hechos, desconoció tal pago o en su favor, y no estuvo de acuerdo con el monto, por lo que no recogió el mismo y entabló la demanda respectiva.

Entonces ese depósito realizado, no cumplió su fin y por el contrario, la Cooperativa se atuvo al resultado que generaría el proceso laboral y con el monto que fije esa instancia jurisdiccional cancelaría la diferencia del monto que fue depositado por ellos, y que fue calculado de forma unilateral.

A esto se debe sumar que el depósito en las cuenta fiscales del Ministerio de Trabajo no fue consignado como depósito en Fondos en Custodia a nombre de Roxana Rodríguez Torrico; sino que, en realidad existe un depósito de dinero de 19 de julio de 2013, consignado como ingresos a favor del señalado Ministerio del Trabajo, de cuya constancia, dentro del proceso laboral se emitió la Certificación de fs. 149 del Ministerio del Trabajo, que certifica que, en el Sistema de Control de Depósitos de Fondos en Custodia, no existe registrado a nombre de Roxana Rodríguez Torrico; lo que significa que, si bien la entidad demandada, habría depositado; empero no realizó el trámite correspondiente de devolución durante todo el proceso, a sabiendas que el monto podía cambiar y que fue depositado de forma unilateral y con error en el registro como ingreso y no como fondos en custodia. Lo cual fue expresamente reconocido por la Cooperativa demandante cuando pidió la devolución de ese monto por un error en el depósito.

Entonces, es aplicable la normativa contemplada en la R.M. N° 339/06 de 28 de julio en su art. 3o que establece el plazo para reclamar la devolución de los importes erróneamente depositados en las cuentas del Ministerio del Trabajo, siendo el mismo de dos (2) años, con la previsión, que vencido el mismo prescribirá el derecho a realizar cualquier reclamo y los depósitos se consolidarán a favor del Ministerio del Trabajo.

Para el caso, siendo que el depósito fue realizado el 19 de julio de 2013 la devolución habría prescrito el 19 de julio de 2015, conforme establece la R.M. N° 339/06 de 28 de julio 2006, aplicable al caso de autos por el principio de especificidad.

Por otra parte, si bien la interposición de una demanda tiene el efecto de interrumpir el curso de la prescripción, conforme el art. 1503 y siguientes del Cód. Civ., sin embargo tal previsión no es aplicable al caso de autos, toda vez que el depósito realizado de

manera unilateral por la Cooperativa demandante, no conllevaba ningún efecto en la demanda y su resolución posterior además de descontarse o reconocer lo efectivamente pagado, lo que no ocurrió, porque la demandante no recogió dicho depósito, ni menos se enteró al haberse registrado como ingresos a favor del Ministerio del Trabajo; y no así, como fondos en custodia a nombre de la ex trabajadora Roxana Rodríguez Torrico.

Además, este monto depositado no formó parte de la liquidación de los beneficios sociales correspondientes, circunstancia que no compromete la imprescriptibilidad alegada en la demanda de los beneficios sociales a favor de la ex trabajadora.

En consecuencia, se concluye que el Ministerio demandado, no vulneró normas legales, ni el debido proceso, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en la R.M. N° 1119/18 de 22 de octubre de 2018.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 37, interpuesta por la Cooperativa de Ahorro y Crédito Cristo Rey Cbba. Ltda., representada por Yamil Eddy Miranda Encinas; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la R.M. N° 1119/2018 de 22 de octubre, emitida por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 264

**Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Cochabamba**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Distrital de Cochabamba, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 21, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ N° 0182/2019 de 25 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 28 a 44 vta.; el decreto de Autos de fs. 88, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, realizó una relación los de antecedentes y transcribió párrafos de la Resolución jerárquica demandada y señaló que:

Del punto IV.3. (Fundamentación Técnico Jurídico) de la resolución objeto de la demanda, se permite verificar que, la autoridad demandada dejó de lado sus prerrogativas establecidas en el inc. b) del art. 139 del Código Tributario (Cód. Trib.-2003), puesto que su competencia era la de conocer y resolver de manera fundamentada el recurso jerárquico planteado por Juan Israel Rodríguez Ledezma, contra la Resolución de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0485/2018, que fue interpuesto en previsión del art. 144 del citado Código, concordante con el inciso b) del parág. I y II del art. 195 del mismo cuerpo legal; toda vez que lo desarrollado en la fundamentación jurídica en todos sus puntos, no hizo mención a la resolución de alzada motivo del recurso jerárquico, hecho que denotaría total vulneración al debido proceso en su componente de congruencia.

De igual modo existe incongruencia porque la AGIT, se apartó del ordenamiento jurídico, causando inseguridad jurídica, en sentido de que, si bien, cita y basa su resolución en los parágrafos I y II del art. 36 de la Ley N° 2341, que es aplicable en materia administrativa tributaria, en previsión del núm. 1 del art. 74 del Cód. Trib.; no es menos cierto que, tales preceptos legales para ser aplicados, necesariamente debieron ser invocados por Juan Israel Rodríguez Ledezma, a fin de resolver de forma congruente lo pedido y resuelto, conforme exige el parág. III del art. 36 de la Ley N° 2341, que establece que, la nulidad podrá invocarse únicamente a través de recursos; empero, aquello no ocurrió en el caso, porque el recurrente en ninguna parte de su recurso jerárquico, solicitó la nulidad o anulabilidad de la Resolución de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0485/2010 o de la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003, por lo que no correspondía basar su conclusión en los parág. I y II de la repetida Ley N° 2341 y actuar sin citar o fundamentar en derecho, como dispone el art. 55 del D.S. N° 27113, al anular obrados y acusar a la Administración Tributaria de vulnerar el debido proceso, conforme establece el parág. I del art. 211 del Cód. Trib.-2003.

Sobre la nulidad dispuesta, ésta debe estar taxativamente prevista en la norma; y de no ser así, tiene que estar vinculada a la vulneración de derechos fundamentales, porque para adoptar una decisión anulatoria debe ponderarse los principios establecidos en el art. 178 de la C.P.E., pasando esta decisión por el examen de afectación al proceso, vulneración de derechos fundamentales y la trascendencia de la resolución; de tal forma que, la supuesta vulneración incida sustancialmente en la resolución final, aspecto que en el presente caso no sucedió.

De tal manera que no correspondía al caso, determinar la nulidad dispuesta, porque en materia de procedimiento administrativo tributario, determinar la nulidad y anulabilidad, al ser expresas, sólo opera, cuando ocasione indefensión al administrado o cuando lesione el interés público, por lo que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea expresamente sancionado con la nulidad o anulabilidad, no da lugar a la misma; más aún, cuando en el presente caso no fue invocada la nulidad; además que la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 181830000003, fue emitida sin vulnerar ningún derecho del

contribuyente; toda vez que el sujeto pasivo fue notificado con el A.S. N° 162/2015-L emitido el 29 de julio por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia y notificada a las partes el 28 de agosto de 2015, presentó la solicitud de devolución de dinero el 11 de diciembre de 2015; vale decir, que presentó la solicitud de acción de acción de repetición, después de 105 días de la notificación practicada con el referido Auto Supremo, mereciendo como respuesta a su solicitud, que dicha petición debe ser adecuada a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0048-13 (Procedimiento para la acción de repetición), hechos que respaldarían el análisis efectuado en la Resolución de rechazo de la acción de repetición y parcialmente a la Resolución de alzada, haciendo énfasis que la nulidad nunca fue impetrada por el contribuyente.

Por otro lado, observó que la Resolución jerárquica en cuestión, acusó a la AT de haber omitido mencionar, la devolución de los antecedentes administrativos de la demanda contenciosa administrativa y el recurso de alzada que fue rechazado a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018, cuando la norma no dispone dicho aspecto, porque la realidad material de los hechos, es que el contribuyente, presentó su solicitud de acción de repetición, después de 105 días de haber concluido la demanda contenciosa administrativa.

Ahora bien, que el contribuyente no hubiese cumplido con los requisitos para viabilizar la acción de repetición como tal, hasta el 15 de mayo de 2018, no recae en negligencia o un mal proceder de parte de la AT, para que hubiere transcurrido el tiempo, y el contribuyente presente oportuna y correctamente su solicitud de acción de repetición. En tal sentido no existe causales que sostengan la nulidad pretendida por la Autoridad jerárquica, porque la AT, ha cumplido a cabalidad con la normativa tributaria vigente aplicable al caso; máxime si en la etapa administrativa y recursiva, se evidencia que, desde el mes de octubre de 2015, solicitó la devolución de su dinero, pero fue recién el 15 de mayo de 2018 que pudo presentar formalmente su solicitud de acción de repetición.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se anule y se deje sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0182/2019 de 25 de febrero, ordenando se emita una nueva resolución en base al lineamiento de la Sentencia a ser emitida, o en su caso, se revoque o deje sin efecto la misma.

Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 28 a 44 vta., la Autoridad demandada contestó negativamente a la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Pidió se tenga presente que la demanda, a parte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, resulta ser una reiteración de lo resuelto, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia en un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia argumentativa.

Sobre las abstractas e incongruentes pretensiones se evidencia que la demanda, no define qué busca; pues, por una parte, hace referencia a una revocatoria y al mismo tiempo a la nulidad del acto demandado, con evidente incongruencia originada entre “el petitum” y la “causa petendi”, demostrando con ello lo abstracto de la demanda incoada, para lo cual pidió se considere el A.S. N° 55/2014 de 7 de mayo, así como la S.C. N° 0756/2015-S2 sobre una adecuada fundamentación.

Sobre la insustancialidad de la demanda incoada, la Resolución demandada anuló obrados, porque la AT no fundamentó su resolución administrativa de rechazo de acción de repetición, incumpliendo con los requisitos formales para alcanzar su fin, vulnerando el debido proceso y hallándose elementos de indefensión.

La Administración Tributaria, se avocó únicamente al cómputo de la prescripción de la solicitud de acción de repetición, sin considerar que el pago efectuado data del 6 de enero de 2006 y hasta el 14 de noviembre de 2006, transcurrieron 10 meses y 8 días; desde esta última fecha, hasta la notificación con el citado Auto Supremo 28 de agosto de 2015, fue considerado como causal de suspensión al cómputo de la prescripción, concluyendo que desde el 28 de agosto de 2015 hasta el 15 de mayo de 2018, fecha de solicitud de la Acción de Repetición, pasaron 2 años, 8 meses y 17 días, por lo que sumados a los 10 meses y 8 días dieron un total de 3 años, 6 meses y 25 días.

Entonces se evidenciaría que la AT, en aplicación del art. 62 parág. II del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.), en la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003, indico: “...la suspensión inició con la presentación de la demanda contenciosa tributaria interpuesta por el sujeto pasivo en fecha 14/11/2006 y termino con la notificación del A.S. N° 162/2015-L en fecha 28/08/2015, debiendo computar el plazo para solicitar la acción de repetición desde la fecha de pago (06/01/2006) hasta la fecha de la presentación de la demanda contencioso tributaria (14/11/2006/ suspendiendo los plazos durante la sustanciación del proceso contencioso tributario y reiniciando el cómputo desde la fecha de notificación con el A.S. N° 162/2015-L a las partes (28/08/2015)...”, por lo que concluyó: “...se ha concluido que el sujeto pasivo incumplió con el procedimiento para realizar la solicitud de Acción de Repetición conforme a la normativa legal vigente, toda vez que presentó su solicitud fuera de plazo, por lo que en el marco de lo dispuesto precedentemente, no corresponde pronunciarse respecto a los argumentos vertidos por el sujeto pasivo mediante nota presentada ante la Administración Tributaria”.



Sin embargo, conforme la fotocopia legalizada del Acta de Desglose, se tiene que el 14 de abril de 2016, la AT procedió al desglose de un expediente de antecedentes de 115 fojas remitidos al proceso contencioso tributario instaurado por Juan Israel Rodríguez Ledezma, actuación que no formó parte de los antecedentes administrativos adjuntos al memorial de contestación al Recurso de alzada, ni fue objeto de análisis al momento de emitir la resolución administrativa de rechazo de la acción de repetición.

Por otro lado, dentro de los antecedentes administrativos y de la prueba adjunta al Recurso de alzada, cursa la resolución que anuló obrados disponiendo la emisión del Auto de Rechazo pues la Nota con Cite: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017, recurrido no era susceptible de impugnación.

Esa Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018 fue declarada firme según Auto de Declaratoria de Firmeza de 21 de marzo de 2018, a cuyo efecto la instancia de Alzada procedió el 29 de marzo de 2018 a la devolución de los antecedentes administrativos con la Nota ARITCBA-S.C.-DEV-0038/201; sin embargo, esos elementos tampoco formaron parte de los fundamentos de la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición.

Aclaró que esa instancia administrativa, no debe, ni puede convalidar un vicio de nulidad absoluto, más cuando el art. 211 parág. III del Cód. Trib., establece el contenido que deben tener las resoluciones. Es decir, que para emitir una Resolución jerárquica se debe revisar la normativa aplicable (sin cerrarse en el recurso planteado) basándose esencialmente en los hechos y antecedentes suscitados, hallando un vicio originado por la AT, cuando este ente fiscal, debió emitir un acto administrativo fundamentado, por lo que en apego a las facultades anulatorias que posee, fue saneado, teniendo el fin de proteger derechos constitucionalmente reconocidos. Nulidad prevista de manera específica en el art. 36 parágs. I y II de la Ley N° 2341, concordante con los arts. 28-e) de la citada Ley y 31 parágs. I y II de su Reglamento, encontrando su trascendencia en el hecho de que la decisión anulatoria, fue asumida en el marco de sus facultades reconocidas, establecida en el art. 212 del Cód. Trib. que protege derechos constitucionalmente reconocidos, como son el debido proceso y la defensa, en relación a las atribuciones conferidas por el art. 139-b), 144 y 211 del referido Cód. Trib. B.; consiguientemente, alego que no es evidente que la resolución jerárquica demandada hubiese generado agravio alguno. Sobre la cita de las Sentencias Nos. 2798/2019-R, 1500/2014, 1365/2005-R, 1113/2013, 2504/2012, 0332/2012, 0731/2010-R, no encuentra razonamiento técnico jurídico que las vincule con la problemática planteada, por lo que no es suficiente invocar los precedentes jurisprudenciales, sin explicar las circunstancias de hecho y derecho que la vincularían análogicamente con el caso.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita Sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Dúplica:

No cursa la réplica ni la dúplica.

Contestación del tercer interesado.

Mediante diligencia de fs. 61 se notificó al tercer interesado Juan Israel Rodríguez Ledezma, quien no contestó a la demanda.

Decreto de Autos.

Culminado el trámite procesal, mediante Decreto de 6 de julio de 2020, de fs. 88 se emitió Autos para Sentencia.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.El 28 de agosto de 2015 la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia notificó a Juan Israel Rodríguez Ledezma y a la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), con el A.S. N° 162/2015-L de 15 de julio, que dispuso declarar infundado el Recurso de Casación interpuesto por la citada Gerencia.

El 3 de febrero de 2016 el referido contribuyente presentó Nota oponiendo Acción de Repetición.

En respuesta la AT emitió la Nota CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/00727/2016 de 2 de marzo de 2016, que dispuso se dé cumplimiento a los requisitos señalados en la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0048-13. fs. 11 y 14 del expediente administrativo.

La AT emitió la Nota con CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017 de 25 de octubre de 2017, en la que indicó que no existe solicitud alguna presentada por el contribuyente, por lo que la Acción de Repetición no cumple con lo establecido en la norma. fs. 19-20 del expediente administrativo.

El 23 de febrero de 2018, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018 que dispuso anular obrados hasta el Auto de Observación de 20 de noviembre de 2017, inclusive, debiendo emitirse el Auto de Rechazo correspondiente, toda vez que la Nota con CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017 de 25 de octubre de 2017, no es un acto susceptible de impugnación. fs. 44-50 de los antecedentes administrativos.

El 29 de marzo de 2018, la ARIT Cochabamba presentó la Nota ARITCBA-S.C.-DEV-0038/2018 de 27 de marzo, con la que devolvió los antecedentes administrativos, puesto que se encuentra firme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018.

El 22 de mayo de 2018, Juan Israel Rodríguez Ledezma, presentó el Formulario N° 576 v.2 de Solicitud de Acción de Repetición, respecto del Formulario N° 6015, con N° de Orden 1073103, correspondiente al periodo fiscal enero 2006, por un importe de Bs. 37.573. fs. 1-2 de los antecedentes administrativos.

El 20 de agosto de 2018, la AT notificó a Juan Israel Rodríguez Ledezma con la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003 de 25 de junio de 2018, que rechazó la solicitud de devolución de pago indebido al haberse configurado la prescripción conforme los arts. 121, 122, 123, 124 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.); y 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0048-13 fs. 93-100 y 101 de los antecedentes administrativos.

- Contra esta determinación, el contribuyente, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-Cbba./R.A. 0485/2018 de 10 de diciembre, que CONFIRMÓ la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003 de 25 de junio de 2018.

- Contra la resolución de alzada, Juan Israel Rodríguez Ledezma interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0182/2019 de 25 de febrero, que ANULO la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-Cbba./R.A. 0485/2018 de 10 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo; esto es, hasta la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003 de 25 de junio de 2018, inclusive; debiendo la citada Administración Tributaria emitir un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado en el que considere todos los antecedentes administrativos y las actuaciones que fueron de su conocimiento, de conformidad a lo previsto en el art. 212 parág. I, inc. c) del Código Tributario de Bolivia (Cód. Trib.-2003).

#### PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso se resolverá si fue o no correcto la determinación de la AGIT, de anular la Resolución de alzada a efectos que la Administración Tributaria, emita un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado en el que considere todos los antecedentes administrativos y las actuaciones que fueron de su conocimiento, sobre la acción de repetición planteada y el cómputo de la prescripción decretada.

#### ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantizan el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.Ó.J.) que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En la que, además, se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basan en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las Leyes preexistentes, para materializar la justicia en base a la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene tres perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales y por último, constituye un principio procesal.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil

recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal’.

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: “Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente...”, razonamiento reiterado en la S.C.P. N° 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

En cuanto al procedimiento tributario, es evidente que el art. 74 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003) de 2 de agosto de 2003, bajo el epígrafe de Normas Principales y Supletorias señala: “los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria: 1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa. 2. Los procesos tributarios jurisdiccionales se sujetarán a los principios del Derecho Procesal y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil y del Código de Procedimiento Penal, según corresponda.”

La materialización del ejercicio del derecho a la defensa a través de los medios recursivos de impugnación en la vía administrativa, está supeditada a su interposición oportuna, para de esa forma pretender la revisión de las decisiones en instancias de alzada, jerárquica e inclusive en la vía contenciosa administrativa si así corresponde, observando los plazos y la forma que la normativa procesal exige para su consideración efectiva.

#### V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

La demanda contenciosa administrativa está vinculada a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0182/2019 de 25 de febrero, que anuló obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003 de 25 de junio de 2018, a efectos de la AT emita un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado en el que se considere todos los antecedentes administrativos y actuaciones que fueron de su conocimiento.

Al respecto la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición N° 221830000003, se basó en la prescripción de Acción de Repetición por prescripción al amparo de los arts. 121, 122, 123, 124 del Cód. Trib.-2003 y 15 de la RND N° 10-0048-13, por el transcurso de 3 años, 6 meses y 25 días, desde el pago efectuado el 6 de enero de 2006, hasta la solicitud de Acción de Repetición de 15 de mayo de 2018; en cuyo intermedio no se hubiera analizado la suspensión de la prescripción respecto a dicha solicitud, considerando que la notificación del A.S. N° 162/2015-L equivale a la recepción formal del expediente por parte de la AT según establece el art. 62 Parág. II del Cód. Trib.-2003.

De los antecedentes fluye que el 25 de enero de 2016, Juan Israel Rodríguez Ledezma presentó nota solicitando el cumplimiento del A.S. N° 162/2015-L, además de la devolución del monto retenido ilegalmente.

El 3 de febrero de 2016 el referido contribuyente presentó Nota oponiendo Acción de Repetición.

En respuesta la Administración Tributaria AT emitió la Nota con CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/00727/2016 de 2 de marzo de 2016, que dispuso se dé cumplimiento a los requisitos señalados en la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0048-13.

El 2 de octubre de 2017, Juan Israel Rodríguez Ledezma, presentó Nota solicitando respuesta a la Acción de Repetición. Ante lo cual la AT emitió la Nota con CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017 de 25 de octubre de 2017, en la que indicó que no existe solicitud alguna presentada por el contribuyente, por lo que la Acción de Repetición no cumple con lo establecido en la norma.

El 23 de febrero de 2018, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018 que dispuso anular obrados hasta el Auto de Observación de 20 de noviembre de 2017, inclusive, debiendo emitirse el Auto de Rechazo correspondiente, toda vez que la Nota con CITE: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017 de 25 de octubre de 2017, no sería un acto susceptible de impugnación.

Esta relación de fechas que demostraría una secuencia de actos de Juan Israel Rodríguez Ledezma, para el cobro del monto indebidamente retenido a través de la acción de repetición que contradice a todas luces la afirmación de la AT, en el entendido de

que no existiría solitud alguna presentada por el contribuyente al efecto de buscar la devolución del referido monto. Lo cual genera incertidumbre en la Resolución jerárquica impugnada.

Adicionalmente, conforme la fotocopia legalizada del Acta de Desglose, se tiene que el 14 de abril de 2016, la AT procedió al desglose de un expediente de antecedentes de 115 fojas remitidos a la demanda contencioso tributaria instaurada por Juan Israel Rodríguez Ledezma, actuación que no forma parte de los antecedentes administrativos adjuntos al memorial de contestación al Recurso de alzada, ni fue objeto de análisis a momento de emitir la resolución administrativa de rechazo de la acción de repetición. Por otro lado, dentro de los antecedentes administrativos y de la prueba adjunta al Recurso de alzada, cursa esta resolución que anuló obrados disponiendo la emisión del Auto de Rechazo pues la Nota con Cite: SIN/GDCbba./DRE/VAL/NOT/3425/2017, recurrido no era susceptible de impugnación.

La repetida Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0082/2018, fue declarada firme según Auto de Declaratoria de Firmeza de 21 de marzo de 2018, a cuyo efecto la instancia de Alzada procedió el 29 de marzo de 2018 a la devolución de antecedentes administrativos con la Nota ARITCBA-S.C.-DEV-0038/201; sin embargo, esos elementos tampoco formaron parte de los fundamentos de la Resolución Administrativa de Rechazo de Acción de Repetición.

Por lo que se concluye que se produjo la vulneración del debido proceso y el derecho a la defensa, porque el rechazo de la acción de repetición no está debidamente fundamentado, lo que restringió los derechos y garantías establecidos en el art. 115 de la C.P.E. y el art. 68 num. 6 del Cód. Trib.-2003.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la AGIT confirmó la resolución de alzada de forma correcta, sin incurrir en vulneración de las normas alegadas en la demanda Contenciosa Administrativa.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 21, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0182/2019 de 25 de febrero.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 265

**Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 29 vta., interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2019 de 6 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 103 a 115; el pronunciamiento y exposición de los argumentos jurídicos del tercer interesado de fs. 158 a 162, la réplica de fs. 188 a 196, la dúplica de fs. 202 a 206 vta., el decreto de Autos de fs. 213, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

### I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

Luego de realizar una relación de antecedentes la Gerencia de Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales señaló:

Respecto a la declaración de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria con relación al periodo abril/2009 del IVA y GA respecto a la interpretación errónea de la Ley.

La Resolución Jerárquica demandada declara prescrita la facultad determinativa de la Administración Tributaria para el IVA y GA del periodo fiscal abril 2009, arguyendo que, para tal periodo, el plazo para el cómputo de la prescripción conforme el parág. I del art. 60 de la Ley N° 2492, se inició el 01 de enero de 2010 y culminó el 31 de diciembre de 2017; empero la Autoridad demandada no tomó en cuenta la causal de suspensión prevista en el parág. I del art. 62 del Cód. Trib. Ley N° 2492; toda vez que, dentro del proceso de verificación, iniciado contra el contribuyente CARGILL Bolivia S.A., sí operó la suspensión por 6 meses, toda vez que el citado contribuyente fue notificado el 31 de diciembre de 2011 con la Orden de Verificación Externa N° 00100VE00977 de 27 de diciembre de 2013, sin embargo en la Resolución jerárquica demandada se señala que la causal de suspensión del cómputo de la prescripción se da con la notificación con el inicio de la fiscalización; consecuentemente, la notificación con la Orden de Verificación no puede ser tomada como una causal de suspensión, como lo expuso la instancia de alzada.

En ese sentido existió una interpretación errónea del referido parág. I del art. 62 del Cód. Trib., toda vez que la AGIT aplicó la norma pertinente, pero le atribuyó un sentido o alcance que no le corresponde. Porque se tiene demostrado por la jurisprudencia que la Orden de Verificación llega a ser un acto administrativo tributario que tiene la misma finalidad que una Orden de Fiscalización, cuya finalidad es hacer que la AT ejerza su facultad de determinar una obligación tributaria, lo que sucedió en el caso, emitiendo una Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior, estableciendo inequívocamente la determinación de una obligación tributaria pendiente, tal como es el IVA indebidamente devuelto.

Violación del derecho al debido proceso en su vertiente de fundamentación y motivación, valoración de la prueba, verdad material.

La Resolución jerárquica demandada no realizó una correcta valoración de los antecedentes, se limitó a confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0030/2019, en consecuencia revocó totalmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029, declarando prescrita la facultad de Administración Tributaria para determinar el IVA y GA del periodo fiscal abril 2009; empero, no realizó una correcta valoración de los antecedentes del proceso toda vez que en contra de la Resolución Administrativa (R.A.) N° 21-000021-15, el contribuyente el 7 de octubre de 2015 interpuso recurso de alzada que concluyó con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0982/2015, que anuló obrados a efectos de que se emita una nueva resolución, devolviendo antecedentes mediante nota ARIT-SCZ-SCR- DEV-0035/2016 de 29 de enero de 2016.

Posteriormente, la AT emitió la R.A. N° 21-00003-16 de 26 de abril de 2016, contra la cual, el contribuyente interpuso recurso de alzada el 19 de mayo de 2016, que concluyó con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0338/2016 de 15 de



septiembre de 2016; en ese sentido, el término de la prescripción de las facultades de verificación de los hechos y elementos relacionados al IVA periodo fiscal abril 2009, fue suspendido conforme el parág. II del art. 62 de la Ley N° 2492; y sin mayor fundamento alguno, sin realizar un correcto análisis y cómputo de los días de suspensión por la interposición de los recursos administrativos de alzada, la Resolución jerárquica de forma errada concluyó, que es evidente que, pese a la citada suspensión, al momento de la notificación con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029 de 23 de octubre de 2018, las facultades de la AT se encontraban prescritas.

Señaló que el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria está contemplado en el art. 59 de la Ley N° 2492, que fue modificada por las Leyes Nos. 291 y 317, una forma de extinción de la obligación tributaria, que establece que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años de la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y diez años a partir de la gestión 2018, para determinar la deuda tributaria, que a su vez fue modificado por la Ley N° 812 que señala que las acciones de la AT, prescribirán a los 8 años, para determinar la deuda tributaria, debiendo realizarse el cómputo conforme establece el art. 60 parág. I de la citada normativa que modificó la Ley N° 2492, desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo del pago respectivo.

Asimismo, los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492 establecen las causales de interrupción y suspensión de la prescripción, indicando que esta se interrumpe con la notificación de la Resolución Determinativa al sujeto pasivo, reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización y con la interposición de recurso administrativo y judicial.

La Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, notificó al contribuyente CARGILL Bolivia S.A., el 26 de octubre de 2018 con la Resolución Administrativa Posterior N° 211879000029 de 23 de octubre de 2018, que estableció diferencia entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, respecto a la documentación presentada, como respaldo al crédito fiscal señalando como importe indebidamente devuelto de Bs. 1.522,00 que originó un adeudo tributario de UFVs 1.441,00 equivalente a Bs. 3.292,00 correspondiente al periodo fiscal abril 2009.

En ese sentido la Ley N° 812, establece que las acciones de la AT para verificar la deuda tributaria, prescriben a los 8 años; consiguientemente, el proceso de verificación efectuada por la AT, desde la notificación con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029 (26 de octubre de 2018), habrían transcurrido solamente 7 años, 11 meses y 24 días, teniendo en cuenta las suspensiones efectuadas por efecto de la interposición de los recursos de impugnación.

Es decir, el hecho generador aconteció en abril de 2009, iniciándose el cómputo de la prescripción el 01 de enero de 2010 y feneciendo el 31 de diciembre de 2017; empero, considerando que habrían transcurrido 7 meses y 17 días por efectos de la suspensión producida por la interposición de los recursos de alzadas, conforme el parág. II del art. 62 de la Ley N° 2492, el término de la prescripción recién feneció el 16 de agosto de 2018, debiendo sumarse a ello, que en aplicación del parág. I del art. 62 de la repetida Ley N° 2492, la notificación con el inicio de fiscalización individualizada, extiende 6 meses más, el término de la prescripción que llegaría a fenecer el 16 de febrero de 2019.

Por otro lado, señaló que el art. 128 de la Ley N° 2492 dispone que cuando la AT hubiere comprobado que la devolución impositiva autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto, conforme ocurrió en el presente caso y de la lectura de la misma, se evidencia que no existe un vencimiento de pago como señala el art. 60 del Cód. Trib.; pues de la interpretación teleológica axiomática de la referida norma, en los procedimientos de devolución impositiva no existe vencimiento de pago; por tanto, no puede iniciarse el cómputo de una supuesta prescripción como el contribuyente pretendió, al solicitar la prescripción en base a una norma no aplicable a procedimientos de devolución impositiva.

Reiteró que el cómputo de la prescripción para determinar la deuda tributaria en el trámite de devolución impositiva, que inicia a partir del primer día del año calendario siguiente al que se produjo la devolución indebida.

Como otro argumento indicó que las facultades de la AT para verificar y establecer el monto de lo indebidamente devuelto de la gestión 2010, inició a partir del primer día del año calendario siguiente al que se produjo la devolución indebida, por lo que en el caso, considerando que la entrega de los valores requeridos por el contribuyente se dio para el periodo de abril del 2009 en la gestión 2010, el cómputo de prescripción inició a partir del 01 de enero de 2011, considerando las modificaciones efectuadas al art. 59 de la Ley N° 812, las facultades de la Administración Tributaria se encontraban vigentes al momento de la emisión de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se Revoque parcialmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 00420/2019 de 6 de mayo y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029, de 23 de octubre.

Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 103 a 115, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestó negativamente a la demanda, bajo los siguientes argumentos:

El demandante afirma que, expresa agravios sufridos respecto a la declaración de prescripción, sin embargo se limitó a conminar la aplicación de Sentencias como precedentes, olvidándose de realizar la verdadera expresión de agravios, pues el hecho de citarlas, no se traduce en una vulneración de derechos; más propiamente, la Administración demandante no señaló el nexo causal entre los hechos, el derecho y la lesión causada, de tal manera que la falta de relación de causalidad entre los hechos ocurridos y el derecho vulnerado, trae como consecuencia inevitable la convalidación y consentimiento; puesto que se puede advertir la total imprecisión y carencia de argumentos de hecho y derecho de la entidad demandante, por lo que la demanda, no se ajusta a derecho y este Tribunal no podría suplir la carga argumentativa incompleta de la accionante de manera oficiosa. A esto se suma la exigencia del cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975, además que una demanda no puede traducirse en la simple disconformidad genérica del demandante, conforme señaló la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Aclaró que, en un proceso de devolución impositiva, éste se encuentra regulado por lo establecido en los arts. 29 del D.S. N°27310 (R.C.T.B.) y 126 del Cód. Trib. De modo que, si bien el procedimiento se inicia con la notificación de la Orden de Verificación y culmina con la emisión de una Resolución Administrativa; sin embargo, el art. 62 parág. I en su parág. I de forma expresa señala que la causal de suspensión del cómputo de la prescripción se da con la notificación con el inicio de la fiscalización; consecuentemente, la notificación con la Orden de Verificación no puede ser tomada como una causal de suspensión de conformidad con lo expuesto en la Instancia de alzada. Teniendo diferencias entre estos procedimientos, enfatizando que los procesos de verificación tienen un alcance determinado en cuanto a sus elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos no pagados o por pagar; es decir, que están dirigidos a revisar elementos o datos específicos o concretos, mientras que los procesos de fiscalización sean totales o parciales son integrales, porque abarcan todos los hechos generadores de uno o más periodos y ven el crédito fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo.

En ese entendido, la causal de suspensión del término de prescripción está íntegramente referida a la notificación con la orden de fiscalización, la que es específica y es aplicada bajo el principio de legalidad o reserva legal contenido en el art. 6 de la Ley N° 2492. No produciéndose en el caso específico suspensión alguna en el término de prescripción.

En cuanto a la causal de suspensión referida en el art. 62 parág. II del Cód. Trib.-2003, la parte demandante citó una serie de fechas y espacios de tiempo, completamente imprecisos e incorrectos, como el de la notificación al contribuyente el 3 de mayo de 2016, con la R.A. N° 21-00003-16, debido a que la notificación con la mencionada resolución no es causal de suspensión, sino la interposición del respectivo recurso o demanda.

Señala que si bien existió diferentes resoluciones que anularon obrados, se tiene que el término de prescripción de las facultades de verificación de los hechos y elementos relacionados al IVA del periodo fiscal de abril de 2009, fue suspendido conforme al art. 62, parág. II del Cód. Trib.-2003; sin embargo, es evidente que, pese a la citada suspensión, al momento de la notificación con la Resolución Administrativa Devolución Indebida Posterior N° 211879000029, el 26 de octubre de 2018, las facultades de la Administración Tributaria se encontraban prescritas.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita Sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Dúplica:

Por memorial de réplica de fs. 188 a 196, la entidad demandante, ratificó con sus argumentos la demanda presentada, pidiendo que se la declare probada.

Por escrito de dúplica de fs. 202 a 206 vta., el demandado reiteró los fundamentos de la contestación a la demanda, pidiendo en definitiva se la declare improbada.

Contestación del tercer interesado.

Mediante escrito de, "Se pronuncia y expone argumentos jurídicos por lo que la demanda es infundada" el tercer interesado se apersona a fs. 158 a 162, memorial en el que, con argumentos diferentes a la contestación de la AGIT, pidió se declare IMPROBADA la demanda.

Decreto de Autos.

Por auto de 15 de julio de 2020, de fs. 213 se decretó AUTOS PARA SENTENCIA.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

I.El 31 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria (AT) notificó a Diego Moreno Menezes, representante de CARGILL Bolivia S.A., con la Orden de Verificación - CEDEIM N° 00100VE00977 de 27 de diciembre de 2013, con alcance en la verificación del crédito fiscal (IVA) comprometido en el periodo de verificación y las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) correspondiente al periodo fiscal abril 2009, en la modalidad de Verificación Posterior CEDEIM; asimismo notificó el Requerimiento N° 119157 y anexo, según el cual solicitó la presentación de las Declaraciones Juradas del IVA, Libros de Compras, Notas Fiscales de respaldo al crédito fiscal, extractos bancarios, planilla de sueldos, comprobantes de egreso y traspaso con respaldos, estados financieros y Dictamen de Auditoría gestión 2009, Plan de cuentas, Libros de contabilidad, Inventarios y otros, según requerimiento N° 119157.

El 3 de febrero, 10 de marzo, 27 de junio y 21 de octubre de 2014, según Acta de Recepción de documentación, se tiene que CARGILL Bolivia S.A., presentó parte de la documentación solicitada.

El 17 de septiembre de 2015, la AT notificó por cédula a CARGILL Bolivia S.A., con la R.A. N° 21-000021-15 de 9 de septiembre de 2015, que estableció la diferencia existente, entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal devuelto y al mantenimiento de valor restituido en la devolución, del que resulta un importe indebidamente devuelto de Bs. 5.394; así también indicó que a fin de calificar la conducta del exportador, una vez adquiera firmeza la Resolución Administrativa, se iniciará el procedimiento sancionador mediante Auto Inicial de Sumario Contravencional.

El 24 de diciembre de 2015, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0982/2015, que ANULÓ obrados hasta la R.M. N° 21-000021-15 de 9 de septiembre de 2015, para que la AT emita nueva resolución garantizando el debido proceso y el derecho a la defensa.

El 3 de mayo de 2016 la AT notificó a CARGILL Bolivia S.A., con la R.A. N° 21-00003-16 de 26 de abril, que establece la diferencia existente, entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal devuelto y al mantenimiento de valor restituido en la devolución, del que resulta un importe indebidamente devuelto de Bs. 5.394; así también indica que a fin de calificar la conducta del exportador, una vez adquiera firmeza la Resolución Administrativa, se iniciará el procedimiento sancionador mediante Auto Inicial de Sumario Contravencional.

El 15 de agosto de 2016, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- SCZ/R.A. 0388/2016, que ANULÓ obrados hasta la R.A. N° 21- 0003-16 de 26 de abril de 2016, para que la AT emita una nueva Resolución que contemple de manera específica, motivada y fundamentada el análisis de la documentación presentada por el contribuyente y exponga los motivos para considerarla suficiente o insuficiente como respaldo del crédito fiscal objeto de Devolución impositiva.

El 18 de julio de 2018 la AT notificó a CARGILL Bolivia S.A., con la Nota SIN/GGSCZ/DF/SVE/NOT/02254/2018 de 13 de julio, por el que solicitó información y documentación complementaria en relación a ciertas facturas observadas, otorgado el plazo de 5 días.

El 23 de julio de 2018, el sujeto pasivo por Nota, presentó oposición de prescripción, señalando que el término de prescripción de 4 años para ejercer las facultades de control, investigación, verificación, fiscalización, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones por parte de la AT, se hubiera cumplido.

El 26 de octubre de 2018, la AT notificó a CARGILL Bolivia S.A., con la Resolución Administrativa de Devolución Indevida Posterior N° 211879000029, de 23 de octubre de 2018, que estableció diferencia entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal, señalando como importe indebidamente devuelto de Bs.1.522, que origina un adeudo tributario de 1.441 UFV equivalente a Bs. 3.292.

2.- Contra esta determinación, el contribuyente, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0030/2019 de 6 de febrero, que REVOCÓ la Resolución Administrativa de Devolución Indevida Posterior N° 211879000029, de 23 de octubre de 2018, por prescripción.

3.- Contra la resolución de alzada, la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2019 de 6 de mayo, que CONFIRMÓ la resolución de alzada.

4.- Impugnando esta última resolución la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, promovió proceso Contencioso Administrativo que se resuelve en esta Sentencia.

### PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso se resolverá si fue o no correcto la determinación de la AGIT, al confirmar que las facultades la verificación del crédito fiscal (IVA) y las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) correspondiente al periodo fiscal abril 2009, en la modalidad de Verificación Posterior CEDEIM de la Administración Tributaria, se encuentran prescritas.

## ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL.

El proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En la que, además, se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

## ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Ante la problemática planteada, es necesario primero identificar que la entidad demandante, argumenta que las facultades de la Administración Tributaria no estarían prescritas, por ello primero se debe establecer que la prescripción implica la pérdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro el plazo establecido por Ley, entendiéndose que no se trata de una verdadera liberación de la obligación, porque esta subsiste; sino que, por el contrario se priva de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado establece como requisito primordial el elemento "transcurso del tiempo" como circunstancia fáctica, originándose esta figura de la necesidad de dotar de seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

Dentro de ese ámbito, corresponde analizar la concurrencia de la prescripción entendida desde el la aplicación del derecho tributario; para ello, previamente debemos establecer que "el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal.

En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del 'tempus comici delicti' (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio 'tempus regis actum' (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E. (Sentencia N° 52 de 28 de junio de 2016, emitida por esta Sala Social, Administrativa, Contenciosa, Contenciosa Administrativa primera;

Es así que en la aplicación general de la prescripción en materia tributaria, el principio del tempus comici delicti, la normativa aplicable dentro el presente caso es la vigente al momento de la generación de la obligación, no pudiendo aplicarse la normativa que entró en vigencia posteriormente; limitantes que además están establecidas en el art. 123 de la C.P.E.; porque por regla general, las Leyes no tendrán efecto retroactivo (irretroactividad), salvo aquellas de supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable (art. 150 Ley N° 2492 Cód. Trib.-2003); considerando además que la prescripción es un instrumento de Seguridad Jurídica, como fue establecido en el A.S. N° 05/2014 de 27 de marzo, emitida por la Sala Civil de este Tribunal.

Para el caso, el hecho generador fue el mes de abril de 2009, por lo que correspondía aplicar, la el art. 59 de la Ley N° 2492, que señala expresamente que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 norma la forma que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.



En cuanto al término de la prescripción el art. 60-II del Cód. Trib. establece que el término de la prescripción se computará en el supuesto 4 del parág. I del artículo anterior, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

A su vez el art. 61 de la misma ley, determina que la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

El art. 62, señala que, el curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.

En antecedentes se observa que la deuda tributaria corresponde al mes de abril de 2009, por lo cual corresponde aplicar la Ley N° 2492 (Cód. Trib.) sin modificaciones.

En ese contexto legal se tiene, que el 31 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria (AT) notificó a Diego Moreno Menezes en su calidad de representante de CARGILL Bolivia S.A., con la Orden de Verificación - CEDEIM N° 00100VE00977 de 27 de diciembre de 2013, con alcance en la verificación del crédito fiscal (IVA) comprometido en el periodo de verificación y las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) correspondiente al periodo fiscal abril 2009, en la modalidad de Verificación Posterior CEDEIM.

Posteriormente el 17 de septiembre de 2015, la AT notificó por cédula a CARGILL Bolivia S.A., con la R.M. N° 21-000021-15 de 9 de septiembre de 2015, que estableció diferencia existente, entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, dicha Resolución que una vez sometida a impugnaciones, generaron decisiones anulatorias que derivaron finalmente a la emisión de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000029, de 23 de octubre de 2018, que estableció diferencia entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal, señalando como importe indebidamente devuelto de Bs.1.522, que origina un adeudo tributario de 1.441 UFV equivalente a Bs. 3.292, notificado el 3 de mayo de 2016.

En tal sentido para efectos del cómputo de la prescripción conforme a los arts. 59 y 60, del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, este empezó a correr desde el 1o día del año siguiente del hecho generador, para el caso de abril 2009; es decir a partir del 1o de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2014, por lo que ya la R.A. N°21-000021-15 de 9 de septiembre, notificada el 17 de septiembre de 2015, independientemente de las resoluciones posteriores, se la realizó cuando las facultades de la Administración Aduanera se encontraban prescritas. Por lo que no es legal que la Administración demandante pretenda realizar otro cómputo diferente al legalmente establecido.

Por ende no es aplicable la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, ni la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, tampoco la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la Ley N° 2492 Cód. Trib. en su art. 59 y 60 sin modificaciones, por la contemporaneidad del hecho generador, así como por el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Cód. Trib., Ley N° 2492.

Por otro lado, a efectos de aclaración -pese a que no varía el resultado de la prescripción por el excesivo tiempo transcurrido- la aplicación del art. 62-I de la Ley N° 2492, dispone que la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Sin embargo, este artículo no debe ser interpretado de forma única o individual, sino como parte del conjunto normativo contemplado en esta ley, por lo que debe entenderse en un sentido amplio y genérico; es decir, en las atribuciones que ejercerá la Administración Tributaria en el ámbito de su competencia que son la de control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación.

Entonces, el procedimiento de fiscalización se puede dar ya sea por el procedimiento de verificación a través de una orden de verificación o por el procedimiento de fiscalización u orden de fiscalización que en los hechos exteriorizan la facultad de la Administración Tributaria de ejercitar su facultad de determinación tributaria, por lo que, cumplida con la notificación al administrado, este acto suspendió la prescripción. Criterio sostenido por la línea jurisprudencial emitida por este alto Tribunal al respecto, contemplado en la Sentencia N° 351/2015 de 21 de julio emitida por Sala Plena.

Además, el art. 29 del D.S. N° 27310 Reglamento al Código Tributario, señala que la determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realiza mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación a cargo del Servicio de Impuestos Nacionales.

A su turno el art. 32 del mismo cuerpo legal, determina que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una orden de verificación sujeta a los requisitos y procedimientos definidos por la Administración Tributaria.

El inicio de fiscalización y las órdenes de verificación, conllevan a una misma finalidad cual es la de ejercer control y revisión del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes que posteriormente culminará en la determinación de adeudos tributarios si los hubiere.



En consecuencia, la Orden de Verificación - CEDEIM N° 00100VE00977 de 27 de diciembre de 2013, suspendió y extendió por seis meses más el cómputo de la prescripción, conforme el art. 62 parág. II de la Ley N° 2492, suspensión del plazo hasta el 30 de junio de 2014, por lo que al momento de la emisión de la R.A. N°211879000029 de 23 de octubre de 2018, notificada el 26 de octubre de 2018, las facultades de la AT para la verificación y las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) correspondiente al periodo fiscal abril 2009, en la modalidad de Verificación Posterior CEDEIM, no se encontraban vigentes, porque por las nulidades decretadas la anterior Resolución Administrativa se la considera inexistente, habiéndose operado la prescripción del referido periodo. No siendo necesario mayores argumentos al respecto, por la característica extintiva de la prescripción.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la AGIT confirmó la resolución de alzada de forma correcta, pero con argumentos diferentes.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 29 vta., interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, en consecuencia, mantiene firme y subsistente que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2019 de 6 de mayo.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**266**

**Agencia Despachante de Aduanas S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Agencia Despachante de Aduanas S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 32 vta., interpuesta por ADESCO Agencia Despachante de Aduanas S.R.L., representada por su Gerente General, Fernando Jaime Cruz Selaez, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0161/2019 de 19 febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el apersonamiento del tercer interesado de fs. 107 a 115; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 136, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

**I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

Demanda y petitorio.

Luego de realizar una relación de los antecedentes de los recursos impugnatorios, la ADA ADESCO, señaló:

1. Realizado el control diferido posterior a la DUI N° 2016/201/C-17574 de 27 de mayo de 2016, se evidenció que el precio declarado por el operador Hugo Mamani Mendoza, sería ostensiblemente bajo, motivo por el que se realizó un ajuste del valor en aduanas aplicando los métodos de valoración, determinándose una supuesta omisión de pago.

Cuando fue requerida por la Administración Aduanera, la información y documentación en calidad de prueba tanto al importador como ADESCO Agencia Despachante de Aduanas S.R.L., el importador incumplió con presentar otra documentación adicional; sin embargo cómo auxiliar de la función pública aduanera la ADA ADESCO, remitió oportunamente toda la carpeta correspondiente a la DUI N° 2016/201/C-17574 de 27 de mayo de 2016 a requerimiento de la Autoridad Aduanera, resultando lógico que posteriormente se pretenda atribuir a la misma una responsabilidad solidaria y mancomunada como el “único, principal y propietario de la mercancía”, como es el importador/operador Hugo Mamani Mendoza.

A continuación, transcribió los arts. 42, 45 y 48 de la Ley General de Aduanas (L.G.A.), así como la Disposición Final Cuarta de la Ley N° 2492, prosiguió con el art. 61 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (R.L.G.A.), referidos a que la Agencia Despachante de Aduanas según corresponda, responderá solidariamente con su comitente y no será responsable cuando transcriba con fidelidad los documentos de mercancías recibidos de sus comitentes, consignantes o consignatarios, como no asumirá responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de la Declaración Jurada del Valor en Aduanas que debe realizar el importador.

Es importante considerar que la Administración Tributaria Aduanera, al iniciar el control diferido posterior y concluir con la resolución determinativa, estableció observaciones respecto a la factura de re-expedición porque no describió el lugar y condiciones de entrega de las mercancías según los términos internacionales de comercio ICOTERMS y que los precios declarados en Aduana, resultan ostensiblemente bajos, es importante que se considere, que este despacho aduanero se realizó sobre la base de lo dispuesto en la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), que estableció que en el caso de valoración aduanera, el valor de las mercancías será declarado por el importador en la Declaración Andina de Valor y qué será responsabilidad del importador o del comprador de la mercancía, norma supranacional, la cual demuestra, que la ADA ADESCO S.R.L., únicamente transcribió fielmente los datos de la documentación presentada por el importador, conforme establece la norma, no habiendo cometido ningún otro acto, que no sea legal y propio de la función aduanera, por lo que no existe observación alguna fundada de parte de la Administración Tributaria, que indique se hubiese transgredido alguna función del agente despachante de aduanas, en la elaboración de la mencionada Declaración Única de Importación de la mercancía sujeta a importación; es más, verificaron la transcripción exacta del valor de la factura de reexpedición a la declaración en el Campo 22, no existiendo elemento que demuestre la intervención de la ADA cómo responsable de la transacción comercial de la mercancía sujeta a importación.

Por otro lado, como auxiliar de la función pública aduanera, en estricto apego a lo dispuesto por el art. 183 de la Ley N° 1990 L.G.A., queda eximido de responsabilidad de las penas privativas de libertad por delito aduanero, asimismo el último párrafo

del art 61 del R.L.G.A., dispone que el agente despachante de aduanas no es responsable, cuando transcriba con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes o consignatarios de la mercancía.

Fue la propia Administración aduanera que adoptó y aprobó el formato e instructivo de llenado de la Declaración Andina de Valor (DAV) mediante Resolución de Directorio N. 01-010-09 que en el núm. III establece que la declaración contenida en la DAV, es de responsabilidad del importador o comprador, más aun cuando señaló que la verificación del correcto llenado se encuentra a cargo de los funcionarios de la administración aduanera, lo que ocurrió en el presente caso, porque éstos, una vez llenado el formulario informático de la DUI N° 2016/201/C-17574 de 27 de mayo de 2016, avalaron y refrendaron la misma, disponiendo el pago de tributos aduaneros a la importadora, así como el Levante de la mercadería, sin ninguna observación durante el año 2016, concluyendo que evidenciaron en su momento el cumplimiento de la normativa aduanera por parte de la ADA respecto al valor detallado en la citada DUI.

En ese sentido la ADA ADESCO S.R.L., se limitó a transcribir documentos en observancia a los requisitos previstos por Ley y no comprobó si la transacción comercial, las condiciones de entrega y otros elementos eran correctos o no; toda vez que reiteran que dichas facultades previstas en el art. 100 del Código Tributario Boliviano (Cód. Trib.-2003), son privativas y exclusivas de la administración aduanera, no llegándose a evidenciar ni probar la existencia de datos erróneos en la declaración en lo referente al valor de la DUI referida, tampoco que hubiera habido negligencia o dolo en el momento de la transcripción de los documentos entregados por el operador importador Hugo Mamani Mendoza quién es el único responsable por sus mercancías.

Prosiguió indicando que, de acuerdo a la normativa supranacional emitida por la CAN recogida por la Ley General de aduanas, su Reglamento y la Resolución de Directorio R.D. 01-010-09, respecto a las importaciones de mercancías y el valor en aduana, corresponde que el importador sea el único responsable sobre una variación de valor, porque, fue él, quién realizó la transacción comercial como comprador con el proveedor de su mercancía.

En este hecho la ADA ADESCO S.R.L., no intervino puesto que está transacción, fue anterior en otro tiempo y espacio, luego de esa compra, el importador solo buscó los servicios de una agencia despachante de aduanas para coadyuvar en la nacionalización de su mercadería, siendo el documento que sustenta el valor declarado en aduana hoy motivo de observación, la Declaración Andina de Valor DAV, que fue entregada por el importador Hugo Mamani a la agencia aduanera quién reitera, que no tuvo intervención alguna en esa transacción ni en la DAV.

Durante el periodo de prueba, dentro del Recurso de alzada, se ofreció como prueba documental entre otras la copia legalizada del pronunciamiento CITE DIRANB N° 054/2016 de 14 de diciembre 2016 emitido por el propio Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, remitido al Gerente Regional de Despachantes de Aduana, documentación que también fue ofrecida en calidad de reciente obtención ante la AGIT, y que daría respuesta a la solicitud de pronunciamiento respecto a que, en materia de valoración aduanera, la notificación debe efectuarse única y exclusivamente al importador y no a la agencia despachante de aduanas, por lo que la Gerencia Nacional Jurídica de la Aduana Nacional, emitió el informe AN-GRNJGC N°1588/2016 de 2 de diciembre de 2016 y en virtud a la misma, el Directorio de la Aduana Nacional, conforme a la atribución establecida en el art. 37 inc. K) de la Ley N°1990 en respuesta a su nota CITE N° 135/ 2016 de 3 de agosto de 2016 emitió el siguiente pronunciamiento: "En concordancia con lo establecido por el artículo 53 núm. 1 inc C) de la resolución N°1684 de la CAN actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, el art. 18 de la Decisión 571 de la CAN "Valor en Aduana de las Mercancías Importadas", el art. 48 de la Ley General de Aduanas y los arts. 249 y 252 de su Reglamento (D.S. 25870), cuando la administración aduanera verifique que el despachante de aduana o la agencia despachante de aduana ha transcrito fielmente la información de la Declaración Jurada de Valor en la Declaración Única de Importación, toda actuación y la resolución definitiva que en materia de "valoración aduanera adopte administración aduanera deben ser notificados únicamente al importador".

Asimismo, se presentó el Fax AN-GEGPC-F-035/2013 de 14 de noviembre de 2013 emitida por la Gerencia General de la Aduana Nacional de Bolivia, respecto a la aclaración normativa vigente sobre valoración aduanera, documentación que no fue considerada conforme al principio de congruencia ni siquiera mencionada, menos se otorgó un valor legal a la misma; es decir, porque sería pertinente o impertinente, violando de este modo el principio de legalidad y el debido proceso.

Por lo que la AGIT al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1950/2018 de 10 de diciembre, vulneró a todas luces sus derechos constitucionales al debido proceso, la legalidad, a la defensa, a la presunción de inocencia consagrados en los artículos 9-4, 13-IV, 115, 116 y 119 de la Constitución Política del Estado: 23-2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; 14-II del Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos y 11 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, así como el principio de informalismo, verdad material y congruencia, porque el demandado se equivocó en su valoración y aplicación normativa; puesto que, no aplicó de manera objetiva imparcial y equitativa la norma rigiéndose al caso concreto a observar una variación de valor atribuible al importador, pues éste realizó una transacción comercial en el exterior con su proveedor, para luego entregar a la ADA ADESCO S.R.L., la Declaración Andina de Valor, en la cual no tuvo ninguna intervención, limitándose a la transcripción fiel de esa documentación, que fue posteriormente avalada por la aduana nacional, quién ordenó el pago de tributos y su levante una vez nacionalizada y validada la DUI N° 2016/201/C-17574 de 27 de mayo de 2016, por lo que, la AGIT no se circunscribió a la Ley en el marco de la Constitución Política del Estado y respeto de los derechos y garantías.

En tal sentido concluyó que existió vulneración al debido proceso, en cuanto al derecho a la prueba, a la valoración de la misma, al principio de verdad material, al principio de legalidad, al de seguridad jurídica.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se Revoque parcialmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0161/2019 de 19 de febrero y en definitiva se excluya a ADESCO Agencia Despachante De Aduanas S.R.L., de toda responsabilidad solidaria con el importador, referida a la deuda tributaria que incluye tributos aduaneros del GA e IVA, intereses y sanción por omisión de pago.

Contestación a la demanda y petitorio.

Luego de señalar que los argumentos de la demanda son reiterativos, ya resueltos anteriormente.

A continuación, hizo referencia a la carencia de argumentos en la demanda planteada, toda vez que en la misma se emiten criterios subjetivos sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución demandada; es decir, se reduce a enumerar pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal y lo peor es que no se demuestra los agravios que la resolución demandante le habría causado.

La Resolución Determinativa, estableció la contravención tributaria por omisión de pago conforme el art. 160 núm.3 del Código Tributario Boliviano, sancionado por el art. 165 de dicho código por concepto de tributos aduaneros correspondientes a la DUI C-17574 En ese sentido corresponde considerar que la ADA demandante en cumplimiento de lo dispuesto en el art 58-b) del Reglamento a la Ley General de Aduanas elaboró suscribió y presentó la mencionada DUI, que fue aceptada por la administración aduanera.

En ese contexto conforme a la normativa precitada se tiene que la responsabilidad solidaria del despachante y de la ADA con el consignatario de la mercancía nace por disposición expresa de la Ley, surgiendo desde el momento en que la administración aduanera acepta la declaración de mercancías y que alcanza al pago total de los tributos aduaneros actualizaciones, intereses y sanciones pecuniarias que corresponda por las operaciones aduaneras en las que intervengan.

Señala que el art. 48 es concordante con el art. 87 ambos de la Ley N° 1990 y qué resulta que los mismos regulan la responsabilidad del despachante y de la ADA en relación a la declaración jurada del valor en aduana y no en cuanto a las DUI y la información que debe contener, qué debe ser completa correcta y exacta de acuerdo a los previsto en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por el D.S. N° 25870.

Por lo que no es correcto confundir la DAV con la DUI, por lo que es imprescindible hacer aquella disquisición ya que sobre la DAV es indiscutible que la responsabilidad es exclusiva del importador lo que no sucede con la DUI, de la cual nace la responsabilidad solidaria por qué el despachante y la agencia despachante de aduana intervienen al momento de su elaboración; no como simples transcriptores, sino como fedatarios ante la administración aduanera de la correcta declaración de cantidad calidad y valor de las mercancías objeto importación.

En ese entendido sobre el argumento que las notificaciones deben efectuarse solamente al importador en consideración de la Decisión 571 de la CAN; se tiene que, la mencionada normativa supranacional señala que ante dudas observaciones al valor declarado debe solicitarse y comunicarse al importador, explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarias; es decir, que la mencionada normativa no establece restricciones respecto a notificar o solicitar documentación a la agencia despachante de aduana.

También aclaró que el art. 183 de la Ley N°1990, establece que queda eximido de responsabilidad de las penas privativas de libertad por delito aduanero el auxiliar de la función pública aduanera, que en el ejercicio de sus funciones efectúe declaraciones aduaneras por terceros, transcribiendo con fidelidad los documentos que reciba de su comitente consignante, consignatario o propietarios de las mercancías; no obstante que, se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen, entre lo declarado en la factura comercial y otros documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero.

Asimismo, el último párrafo del art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas establece que el despachante no será responsable cuando transcriba con fidelidad Los documentos que reciba de sus comitentes de conformidad con lo que prevé el art. 183 de la Ley N° 1990.

Con el referido análisis se evidencia qué la eximente de responsabilidad está únicamente referida a las penas privativas de libertad por la comisión de delitos aduaneros; es decir, no es aplicable a la comisión de contravenciones aduaneras ni a los tributos aduaneros intereses actualizaciones emergentes de las operaciones aduaneras en la que intervenga el despachante de aduana.

De esta manera, se advierte que la responsabilidad solidaria de ADESCO Agencia Despachante de Aduana S.R.L., y el importador Hugo Mamani Mendoza, nació desde el momento de la aceptación por parte de la Administración Aduanera de la DUI C-17574, que fue elaborada y suscrita por el Despachante de la Agencia involucrada; consecuentemente, se tendría que la citada Agencia y la Importadora, se constituyen en responsable solidario.

Sobre la Nota con CITE: DIRANB N° 054/2016 mencionada por la ADA demandante, señaló que corresponde considerar lo dispuesto por el art. 47 de la Ley General de Aduanas N° 1990, que prevé que la ADA será responsable del pago de las obligaciones

aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergente de la comisión de delitos y contravenciones aduaneras; en consecuencia, dicha nota no desvirtúa la responsabilidad solidaria de la citada ADA.

A continuación, indicó que la afirmación de que se habrían vulnerado los derechos constitucionales del demandante, es impreciso, oscuro y contradictorio, porque no se explicó cómo supuestamente se vulneraron esos derechos.

Es decir, no se precisó cómo se hubiera dado lugar a la indefensión, a la lesión al debido proceso, la seguridad jurídica y menos la verdad material; por el contrario, la parte contraria pudo presentar cuanta prueba vio por conveniente, obrando la instancia administrativa de acuerdo a los parámetros legales vigentes.

Habiendo la AGIT obrado y resuelto en resguardo del debido proceso, fundamentando y motivado su resolución jerárquica.

Petitorio.

En tal mérito pide se dicte Sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Duplica.

No cursa en el expediente, réplica ni dúplica.

Contestación del tercer interesado.

Mediante diligencia de fs. 79 se notificó al tercer interesado Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, quien por escrito de fs. 107 a 115 se apersonó y con fundamentos similares a la AGIT pidió se declare IMPROBADA la demanda.

Decreto de Autos.

A fs. 136 cursa, Decreto de 27 de enero de 2020, en la que se dictó Autos Para Sentencia.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 27 de mayo de 2016 “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., tramitó y válido la Declaración Única de Importación (DUI) C-17574, por su comitente Hugo Mamani Mendoza, para la nacionalización de sábanas, frazadas, cobertores y cortinas, (fs. 19-21 de los antecedentes administrativos).

El 30 de agosto de 2016, la Administración Aduanera notificó a Antonio Salcedo Koch como representante de “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., con la Orden de Control Diferido N° 2016CDGRLP0716-1 de 2 de agosto de 2016, a objeto de verificar el cumplimiento de la normativa legal respecto a la Declaración de Importación DUI N° C-17574 de 27 de mayo de 2016.

El 16 de septiembre de 2016, la Administración Aduanera emitió el Informe AN-GRLGR- UFILR-I-1639-2016, concluyendo que estableció la presunta contravención tributaria por Omisión de Pago por parte del operador Hugo Mamani Mendoza y el declarante “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., de acuerdo al art. 160 núm. 3 del Código Tributario Boliviano, sugiriendo la emisión de la Vista de Cargo correspondiente.

El 22 de septiembre de 2016 la Administración Aduanera notificó al representante de “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., con la Vista de Cargo AN- GRLGR-UFILR-VC-473/2016 de 16 de septiembre, que determinó la Deuda Tributaria en 21.799 UFV, asimismo, estableció la Sanción por Omisión de Pago en 21.542 UFV, otorgando el plazo de 30 días para formular y presentar descargos (fs. 82-89 y 90 de antecedentes administrativos).

El 3 de octubre de 2016, el representante de “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., formuló descargos y solicitó la nulidad de la Vista de Cargo.

El 16 de agosto de 2016, la Administración Aduanera notificó de forma personal a Antonio Salcedo Koch como representante de “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L. con la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR- RESDET-237-2018 de 17 de mayo de 2018 que declaró probada la contravención tributaria por Omisión de Pago establecida en la Vista de Cargo.

2. Posteriormente la ADA “Adesco Agencia Despachante de Aduanas” S.R.L., impugnó a través del Recurso de Revocatoria, la señalada Resolución determinativa, emitiéndose en consecuencia la Resolución de Resolución de Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 1950/2018, de 10 de diciembre que CONFIRMÓ la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR-RESDET-237-2018 de 17 de mayo.

3.- Contra la resolución de alzada, “Adesco Agencia Despachante de Aduanas (ADA)” S.R.L., interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0161/2019 de 19 de febrero, que CONFIRMA la resolución de alzada.

4.- Contra la indicada Resolución de Recurso Jerárquico la ADA ADESCO, promovió proceso contencioso administrativo que se resuelve en esta Sentencia.

## III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la empresa demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria que confirmó la resolución de alzada, manteniendo la responsabilidad solidaria con el importador Hugo Mamani Mendoza, respecto a la deuda tributaria por Omisión de Pago de la DUI C-17574.



#### IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantizan el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

#### V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa conforme lo demandado, se tiene:

El art. 109-I de la C.P.E. señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115, 117-I y 180-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme el art. 30. 12 de la Ley de Órgano Judicial que señala: "... impone a toda persona que tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en sus disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar...".

El art. 42 de la Ley General de Aduanas, señala: "El Despachante de Aduana, como persona natural y profesional, es auxiliar de la función pública aduanera. Será autorizado por la Aduana Nacional previo examen de suficiencia, para efectuar despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros".

En mérito a esta normativa legal, las Agencias Despachantes de Aduana al fungir el rol de auxiliar de la función pública aduanera, la Ley determina sus funciones y atribuciones, plasmados en el art. 45 de la citada disposición legal, que estipula: "El Despachante de Aduana tiene las siguientes funciones y atribuciones: a) Observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga, b) Efectuar despachos aduaneros por cuenta de terceros, debiendo suscribir personalmente las declaraciones aduaneras incluyendo su número de licencia y matrícula profesional emitida por la Cámara Nacional Despachantes de Aduana, c) Dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes. La Aduana Nacional comprobará la correcta declaración del despachante de aduana (...)"

A su vez, el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, señala: "El Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera: a) Factura Comercial o documento equivalente, según corresponda, en original; b) Documentos de embarque (guía aérea, carta de porte, conocimiento marítimo o conocimiento de embarque), original o copia; c) Parte de Recepción, original; d) Lista de Empaque para mercancías heterogéneas, original; e) Declaración jurada del valor en aduanas, suscrita por el importador; f) Póliza de seguro, copia; g) Documento de gastos portuarios, en original; h) Factura de gastos de transporte de la mercancía, emitida por el transportador consignado en el manifiesto internacional de carga, copia; i) Certificado de origen de la mercancía, original; j) Certificados o autorizaciones previas, original; k) Otros documentos establecidos en norma específica. Los documentos señalados en los incisos e), f), g), h), i), j), y k), serán exigibles cuando corresponda, conforme a las normas de la Ley, el presente Reglamento y otras disposiciones administrativas. Cada uno de los documentos soporte, deberá consignar el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que correspondan. Cuando la documentación señalada en el presente Artículo constituya base para despachos parciales, el Declarante deberá dejar constancia de cada una de las declaraciones de mercancías presentadas al dorso del documento correspondiente."

Además, el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, expresamente establece que, una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte.

La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

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

La Ley General de Aduanas, establece que la potestad aduanera, es el conjunto de atribuciones que la Ley otorga a la Aduana Nacional, para el cumplimiento de sus funciones y objetivos y debe ejercerse en estricto cumplimiento de la presente Ley y del ordenamiento jurídico del país, por lo que en su art. 3, estipula: “ La Aduana Nacional es la institución encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, intervenir en el tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los tributos que gravan las mismas y de generar las estadísticas de ese movimiento, sin perjuicio de otras atribuciones o funciones que le fijen las leyes” norma concordante con el art. 5 de su reglamento que señala: “La Aduana Nacional como sujeto activo de la obligación aduanera tiene competencia y atribuciones para la recaudación de los tributos aduaneros, establecidos en el art. 25 de la Ley, la fiscalización y control de dichos tributos así como la determinación de la deuda aduanera y la cobranza coactiva en su caso. También tiene facultad sancionadora en las contravenciones aduaneras”.

En cumplimiento estricto a esta norma legal y demás disposiciones en materia aduanera, la Aduana Nacional emitió el Instructivo AN-GNNGC-DNPNC-F-017 de 7 de abril de 2009, con la finalidad que las Agencias Aduaneras, puedan verificar los datos consignados en la documentación proporcionada por el importador a la Agencia Despachante de Aduana; en el caso de autos, de los datos del proceso se tiene que la DUI C-17574, fue tramitada y validada para su comitente Hugo Mamani Mendoza, para la nacionalización de sábanas, frazadas, cobertores y cortinas de mercancía variada; ahora bien, de los antecedentes del proceso se evidencia que:

La Factura de Reexpedición no reflejó el precio realmente pagado o por pagar; no describió el lugar y las condiciones INCOTERMS incumpliendo el art. 5 inc. g) de la Resolución N° 1684, referido a los requisitos previstos en el art. 9 del Reglamento de la Decisión 571, como tampoco observó dato alguno sobre la forma de pago y no se encuentran documentos que certifiquen la transacción de la compra venta.

Además, se estableció como factores de riesgo, precios ostensiblemente bajos, factura presumiblemente falsa o inexacta, descripción incompleta falsa o inexistente, descripción incompleta o imprecisa de las mercancías, inexactitud en la declaración de los gastos inherentes a la venta y a la entrega de mercancías y país de origen o procedencia.

Al margen que, en cumplimiento de los arts. 14 y 15 de la Decisión 571 de la CAN, se procedió a realizar el ajuste del valor en Aduana de mercancía descrita, tomando en cuenta los métodos para determinar el mencionado valor dispuesto en el art. 53 de la Resolución N° 1684 y el orden de aplicación, determinó un valor FOB de sustitución en USD 26.061,12, mediante la aplicación del Método del último recurso, aspectos que determinaron, que el Operador Hugo Mamani Mendoza y la ADA ADESCO Agencia Despachante de Aduanas S.R.L., como responsable solidario, incurrieron en la presunta comisión de contravención tributaria por Omisión de Pago, de acuerdo al art. 160 núm. 3 del Código Tributario Boliviano, sugiriendo la emisión de la Vista de Cargo correspondiente. Lo cual no ha sido enervado en ningún momento por la ADA demandante que sólo se limitó a expresar que no fue parte de la transacción que generó la importación, olvidándose que es ella la que consigna todos los datos en la DUI y valida su contenido.

Con relación a la responsabilidad solidaria, que la ADA “Adesco Agencia Despachante de Aduanas” S.R.L., asegura no tener, el art. 47 de la Ley General de Aduanas, establece “... El Despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones y con el consignante en las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes. Asimismo, la Agencia Despachante de Aduana será responsable del pago de las obligaciones aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergentes de la comisión de delitos y contravenciones aduaneras en que incurran sus dependientes con las operaciones aduaneras”, concordante con el art. 61 de su Reglamento que establece “(Responsabilidad Solidaria e Indivisible).- El Despachante de Aduana o la Agencia Despachante de Aduana, según corresponda, responderá solidariamente con su comitente, consignante o consignatario de las mercancías, por el pago total de los tributos aduaneros, actualizaciones e intereses correspondientes, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las operaciones aduaneras en las que intervengan. La responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías”.

En ese entendido, el Despachante de Aduana, al ser auxiliar de la función pública aduanera y efectuar los despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros, tiene la obligación conforme el art. 45 de la L.G.A., de dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes, por lo que no es justificable el argumento que dicha agencia, se limitó a la transcripción de datos otorgados por el importador, más aún si el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, obliga al Declarante a obtener, antes de la

presentación de la declaración de mercancías, toda la documentación soporte donde se consigne el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que correspondan; es decir, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera; por consiguiente, conforme la norma anterior, la Agencia Despachante de Aduana, adquirió responsabilidad solidaria con el consignatario de la sanción impuesta por el contrabando contravencional.

Sobre lo alegado que, el demandante se encontraría exento de responsabilidad por haber transcrito con detalle los documentos que le fueron presentados por el importador o consignatario; sobre el particular, se debe considerar que el art. 183 de la Ley General de Aduanas, dispone: "Quedaré eximido de responsabilidad de las penas privativas de libertad por delito aduanero, el auxiliar de la función pública aduanera que en el ejercicio de sus funciones, efectúe declaraciones aduaneras por terceros, transcribiendo con fidelidad los documentos que reciba de sus comitentes, consignantes o consignatarios y propietarios de las mercancías, no obstante que se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen entre lo declarado en la factura comercial y demás documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero".

De la norma transcrita, es evidente que esta exención trata sobre penas privativas de libertad a tratarse de personas jurídicas o colectivas por la comisión del "delito aduanero"; más no así, de la responsabilidad solidaria por sanciones pecuniarias, multas, pago de tributos, actuaciones e intereses que corresponden en las operaciones que este hubiese intervenido, en "contravenciones tributarias" y que en el caso de autos al haberse establecido que la ADA "Adesco Agencia Despachante de Aduanas" S.R.L., ha incurrido en una contravención tributaria; por ende, no se encuentra liberada de la responsabilidad solidaria e indivisible con el consignatario por el pago de las sanciones pecuniarias correspondientes dispuesta por Resolución Determinativa AN- GRLGR-ULELR-RESDT-237-2018 de 17 de mayo de 2017.

Sobre la afirmación de que se habrían vulnerado los derechos constitucionales, supuesta lesión al debido proceso, la seguridad jurídica y verdad material, tales alusiones son imprecisas, oscuras y contradictorias, porque no se explica cómo supuestamente se vulneraron esos derechos.

En consecuencia, se concluye que la AGIT, no incurrió en conculcación de normas legales, ni vulneró el debido proceso, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0161/2019 de 19 de febrero.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 32 vta., interpuesta por ADESCO Agencia Despachante de Aduanas S.R.L., representada por su Gerente General Fernando Jaime Cruz Selaez; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0161/2019 de febrero.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.

**267**

**Administradora de la Aduana Interior de Santa Cruz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

**AUTO SUPREMO**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administradora de la Aduana Interior Santa Cruz de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional.

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 31, interpuesta por la Administradora de Aduana Interior Santa Cruz, dependiente de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), representada por su Administradora Grace Roberta Calero Romero, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2595/2018 de 26 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 113 a 126; la réplica de fs. 130 a 132; la dúplica de fs. 137 a 140; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 141, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada:

**I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

Demanda y petitorio.

Luego de realizar una relación de antecedentes de los recursos impugnatorios la Administradora de Aduana Interior Santa Cruz, dependiente de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), señala:

.- La Resolución Jerárquica dejó sin efecto parcialmente la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A.-897/2018 de 4 de julio de 2018 en cuanto a la Boleta de Garantía BG- 019827-0200 presentada para el despacho de Admisión Temporal de la DUI 2010/701/C-48903, dejando sin efecto la ejecución de pagos parciales de la DUE C- 20282 y DUI C-77639, manteniendo firme y subsistente la ejecución respecto a la DUE C-65915.

Al respecto la Resolución impugnada en sus puntos xxxii, xxxiii, y xxxiv determinó que el cambio de régimen se efectuó en la fecha que se validó la DUI C-77639 el 1° de noviembre de 2012, asimismo se habría verificado que el pago de los tributos aduaneros fue el 5 de noviembre de 2012, fecha en la que vencía el plazo para realizar el cambio del régimen, por lo que en criterio de la AIT el cambio de régimen y pago de los tributos de la DUI C-77639, fue realizado dentro del plazo, esto pese a que el 6 de noviembre de 2012 el sujeto pasivo presentó en la administración aduanera la citada DUI, toda vez que según el parágrafo V, literal a) numeral 10 de la RD 01-031-05 "Procedimiento del Régimen de Importación al Consumo" prevé que la DUI y su documentación soporte deben ser presentados el mismo día o máximo al día siguiente de haberse realizado el pago de los tributos.

Sin embargo, la AIT omitió una debida justificación y análisis sobre el art. 167 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, porque el legislador previno que las mercancías admitidas temporalmente a efectos de su cancelación, ya sea con una reexportación o con el cambio de régimen, se debe realizar antes del vencimiento del plazo de permanencia y con la presentación de la declaración de mercancías y pago de tributos aduaneros, por lo que, revisados los antecedentes administrativos de la DUI 2012/701/C-77639, se tiene demostrado que el declarante presentó la DUI ante la Administración Aduanera, el 6 de noviembre de 2012; es decir, un día posterior al vencimiento del plazo de permanencia de la mercancía admitida temporalmente, pese a que la normativa es clara y precisa al manifestar que a efectos del cambio de régimen se debe presentar la declaración de mercancías antes del vencimiento del plazo de permanencia, por lo que la fundamentación de la AGIT es totalmente contraria a lo dispuesto en la normativa, toda vez que en ningún momento, la norma establece que es suficiente que antes del vencimiento de la admisión, se valide y pague la DUI que cambiará el régimen de la mercancía de temporal a importación a consumo y mucho menos establece que la presentación de la DUI se sujetará a los términos de la normativa a la importación al consumo.

La AGIT realizó una interpretación sesgada del art. 167 del R.L.G.A. que sólo se centró en el momento de la validación y pago de tributos aduaneros para la cancelación de la admisión temporal, interpretación que es totalmente contraria al ordenamiento jurídico vigente.

.- La AGIT en su punto xxxix determino que respecto a la DUE C-20282 de 1 de diciembre de 2011, supuestamente la administración aduanera habría establecido que la DUE, fue presentada sin observación alguna y concluida con el Certificado de



Salida de 5 de diciembre de 2011 y siendo que está acreditado la salida de mercancía dentro de plazo de la admisión temporal, correspondió confirmar la Resolución dealzada, dejando sin efecto la ejecución de la garantía; sin embargo, ello no es cierto porque la administración demandante, observó la presentación de la declaración de exportación ante la Administración de Aduana Interior Santa Cruz, que se realizó cuando la admisión temporal, se encontraba vencida para su cancelación; es decir, el 6 de noviembre de 2012, un día posterior al plazo de la admisión temporal, toda vez que la señalada DUE fue tramitada hasta lograr la exportación efectiva conforme acredita el Certificado de Salida de 5 de noviembre de 2012; empero esta DUE fue presentada ante la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de 6 de noviembre de 2012, o sea un día posterior al plazo para la cancelación de la admisión temporal, incumpliendo lo establecido en el art. 167 del R.L.G.A..

- La AGIT omitió pronunciarse respecto de la observación realizada que estaría en franca oposición a lo establecido por la Resolución de Directorio RD 01-017-03 de 15 de agosto de 2003, Procedimiento para el Régimen de Admisión Temporal para Reexportación de Mercancías, que en su punto 4.4. determina que la devolución de las garantías constituidas, sólo se dará cuando la reexportación o el cambio de régimen de importación al consumo, hubiese sido por el total de la mercancía; es decir, que considerando que la DUI IM5 2010/701/C48903 fue garantizada por la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200 por el total de los tributos suspendidos de la mercancía reexportada o cambiada de régimen por las DUEs C-20282 y C-65915 y DUI C-77639 debieron ser presentadas hasta el 5 de noviembre de 2012, por lo que no se puede aceptar cancelaciones parciales de mercancías, pero la ARIT-SCZ se alejó de la normativa y dejó sin efecto la ejecución de la DUE C-20282 y la DUI C-77639 y dispuso la ejecución de la boleta de garantía por los tributos suspendidos para la DUE C-65915 como si estas declaraciones tuvieran boletas de garantía diferente.

- En definitiva, quedó en evidencia la falta de fundamentación y análisis por parte de la AGIT, agravando a la administración aduanera, violentando su derecho a la seguridad jurídica, como el debido proceso y principio de congruencia.

A continuación, citó diferente normativa que sustentaría su posición, transcribiendo los arts. 115, 117, 119 de la C.P.E.; 2, 30, 126 de la Ley General de Aduanas; 163, 167 del Reglamento a la Ley N° 1990 (R.L.G.A.); art. 4, y 5 de la Resolución de Directorio RD 01-017-03 de 15 de agosto, Procedimiento para el Régimen de Admisión Temporal para Reexportación de Mercancías para el Estado, para fundamentar su pretensión.

Petitorio.

En ese sentido solicitó se emita resolución declarando probada la demanda; consecuentemente, se "Revoque" la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2595/2018 de 26 de diciembre y en definitiva declare firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A.-897/2018 de 4 de julio de 2018.

Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 113 a 126, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestó negativamente a la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Pidió se tenga presente que la demanda, aparte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, resulta ser reiteración de lo resuelto, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia argumentativa. Sobre la carencia de argumentos en la acción intentada, refirió que no se le puede atribuir a esa instancia administrativa un supuesto daño al erario nacional, porque lo único que hizo es aplicar de forma correcta la normativa aduanera, aspecto que tampoco implica indefensión al Estado.

Sobre la insustentable demanda, esa instancia administrativa aplicó el principio de legalidad, buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional, por lo que, revisados los antecedentes del caso, se constató que la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CUMBRE S.A., por su comitente Schlumberger Surencó S.A., Sucursal Bolivia tramitó la DUI-C48903, presentada bajo el Régimen de Admisión Temporal de mercancías consistente en material y maquinaria de uso petrolero, para cuyo fin adjuntaron la Boleta de Garantía N° BGNC-1000056764, por los tributos suspendidos, cuyo plazo de vencimiento era el 7 de junio de 2011, suspendido en dos oportunidades, la última mediante Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 763/2011, de 17 de noviembre, que amplió el plazo hasta el 5 de noviembre de 2012, fecha en la que vencía el plazo para su reexportación o cambio de régimen de importación para el consumo, para lo cual presentó la Boleta de Garantía N° BG- 019827-0200.

Asimismo, para la mercancía amparada con la DUI C-48903 se realizaron despachos parciales, dos reexportaciones y una para el consumo; la primera mediante DUE C- 20282, que cumplió con los requisitos para la reexportación; sin embargo, la Administración Aduanera efectuó observaciones a la DUE C-65915, debido a que consignó como fecha de salida el 10 de noviembre de 2012; es decir, que la reexportación se efectuó fuera del plazo. Respecto a la DUE C-77639, la Aduana mencionó que en el Sistema SIDUNEA, sólo se registró el pago en el Banco de 5 de noviembre de 2012; sin embargo, no existe constancia de la presentación de la carpeta para la asignación de canal.

Para el caso, el cambio de régimen se efectuó con la presentación de la DUI C-77639 el 1° de noviembre de 2012, fecha en la que se admitió y validó la DUI. Asimismo, se verificó que el pago de los tributos aduaneros, se realizó el 5 de noviembre de 2012, mediante Recibo R-111372 cursante a fs. 223 de los antecedentes administrativos, c. II), fecha en que vencía el plazo para realizar el cambio de



régimen; en tal contexto, se advierte que el sujeto pasivo realizó el cambio de régimen el 1° de noviembre de 2012 dentro del plazo, razón por la que el sistema le asignó canal amarillo en la misma fecha, conforme se advierte en la citada DUI, que fue presentada en ventanilla de la Administración Aduanera el 6 de noviembre de 2012, en la que consta el sello de recepción de la Aduana Nacional.

De modo que se advierte que el cambio de régimen y el pago de la DUI C-77639, fue realizado dentro del plazo otorgado por la Administración Aduanera y dicho documento fue presentado al día siguiente del pago de los tributos aduaneros, cuya constancia consta en el sello de recepción de la Aduana Nacional, por lo que es evidente que se dio cumplimiento a lo establecido en el Parágrafo. V, Literal a), Numeral 10 de la R.D. N° 01-031-05, Procedimiento del Régimen de Importación al Consumo, que prevé que la DUI y su documentación soporte deben ser presentados el mismo día o máximo al día siguiente de haberse realizado el pago de los tributos, no advirtiéndose incumplimiento en la asignación de canal, ni que se hubiese intentado forzar la norma respecto del cumplimiento de los requisitos.

Señaló que, a efectos de alcanzar los fines del Estado, su potestad sancionadora, no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza.

La AGIT garantizó el correcto ejercicio de la Administración Pública, ejerciendo sus funciones con sujeción al principio de legalidad y seguridad jurídica para las partes. Por lo que la Resolución jerárquica demandada se encuentra debidamente motivada y fundamentada en los aspectos de hecho y derecho; por consiguiente, la demanda carece de sustento legal.

Sobre la cita de Sentencias no vinculantes, referidas a las SS.CC. Nos. 0070/2010-R, 01662/2012, 0358/2010-R, el demandante sólo las transcribe y no las argumenta, pues no se encuentra razonamiento técnico jurídico que se las haga vinculantes con la problemática planteada, por lo que se las tomó como referentes generales no aplicables al caso específico, no siendo suficiente invocar precedentes jurisprudenciales sin explicar las circunstancias de hecho y derecho que la vincularían con el caso.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita Sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Dúplica.

Por memorial de réplica de fs. 130 a 132, la entidad demandante, ratificó los argumentos de la demanda presentada, pidiendo se declare probada.

Por escrito de dúplica de fs. 137 a 140, el demandado reiteró los fundamentos de la contestación a la demanda, pidiendo en definitiva se la declare improbada.

Contestación del tercer interesado.

Mediante diligencia de fs. 19 y 81 se notificó a los terceros interesados, Agencia Despachante de Aduana CUMBRE S.A., y a Schlumberger Surencó S.A., quienes no contestaron la demanda.

Decreto de Autos.

Por decreto de 6 de julio de 2020 de fs. 141 se decretó AUTOS PARA SENTENCIA.

## II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 23 de septiembre de 2010 la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Cumbre S.A., por cuenta de su comitente Schlumberger Surencó S.A., Sucursal Bolivia, tramitó la DUI C-48903, para la importación de martillo y panel hidráulico, bajo el Régimen de Admisión Temporal, presentando al efecto la Boleta de Garantía N° BGNC-1000056764, del Banco Mercantil Santa Cruz S.A., por 104.200 UFV, correspondiente a los tributos aduaneros suspendidos a dicha DUI, se le asignó el N° de Plazo 394/2010 con vencimiento al 7 de junio de 2011.

El 7 de junio y 17 de noviembre de 2011, la Administración Aduanera emitió las Resoluciones Administrativas AN-GR-SCRZI N°315/2011 y AN-SCRZI-R.A. N° 763/2011, sobre los informes AN-SCRZI-PLZ N° 962/2011 y AN-SCRZI-IN N° 2216/201, autorizando la ampliación del plazo de admisión temporal de la mercancía amparada en la DUI C-48903, hasta el 24 de noviembre de 2011 y 5 de noviembre de 2012 respectivamente.

El 16 de noviembre de 2011, la ADA Cumbre S.A., mediante Nota Cite. AAC-AA-GGL 252/2011, solicitó la ampliación de plazo N° 394/2010 de Admisión Temporal efectuada con la DUI C-48903, de 23 de diciembre de 2010 y la consecuente sustitución de boleta de garantía, a tal efecto acompañaron la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200 de 10 de noviembre de 2012, por el Banco BISA S.A., en favor de la Administración Aduanera por la suma de 104.200 UFV, con vencimiento al 10 de noviembre de 2012.

El 6 de noviembre de 2012, la ADA Cumbre S.R.L., mediante Nota Cite. AAC-AA-GGL 336/2012, presentada ante la Administración Aduanera solicitó la cancelación de Plazo N° 394/2010 del Régimen de Admisión Temporal tramitado con la DUI C-48903; manifestando que el 1 de diciembre de 2011 y 31 de octubre de 2012, cambió el régimen de reexportación mediante las Declaraciones Únicas de Exportación (DUE) C- 20282 y C-65915 y que el 1° de noviembre de 2012, procedió al cambio de régimen de importación a consumo, mediante la DUI C-77639, solicitando además la devolución de la fianza de garantía presentada.

El 8 de noviembre de 2012, la Administración Aduanera mediante Nota AN-SCRZI-CA N° 1235/2012, comunicó a la ADA Cumbre S.A., que la solicitud de cancelación de la DUI-C-48903, fue rechazada por no cumplir los requisitos necesarios según la Resolución de Directorio N° 01-017-03; y el 9 de noviembre de 2012, con Nota AN- SCRZI-CA N° 1245/2012, informó a la citada ADA, el vencimiento de plazo de la admisión temporal otorgado a la citada DUI y al ejecución de su boleta de garantía en cumplimiento de la referida Resolución de Directorio.

El 12 de noviembre de 2012 la Administración Aduanera emitió la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 903/2012, que dispuso la ejecución de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200 por 104.200 UFV emitida por el Banco BISA, en favor de la Aduana Nacional, por el incumplimiento del art. 163 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870 (R.L.G.A.), en la admisión temporal tramitada con la DUI C-48903 de 23 de diciembre de 2010, al estar pendiente de cancelación y con plazo vencido.

El 6 y 19 de diciembre de 2012, la Empresa Schlumberger Surencó S.A. Sucursal Bolivia, interpuso Recurso de alzada contra la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 903/2012; ante lo cual la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0126/2013 de 22 de marzo de 2013, que ANULÓ obrados hasta la citada Resolución administrativa, debiendo ésta valorar la documentación presentada y de corresponder resuelva de manera fundamentada y concreta las razones por las que se acepta o no la solicitud de cancelación de plazo y devolución de garantías.

El 2 de abril de 2013 la Administración Aduanera interpuso Recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0126/2013 de 22 de marzo, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2013 de 3 de junio de 2013, que CONFIRMÓ la citada Resolución de alzada.

El 4 y 5 de julio de 2017, la Administración Aduanera notificó a la Empresa Schlumberger Surencó S.A., Sucursal Bolivia y la ADA Cumbre S.A., con la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 767/2014 de 14 de noviembre de 2014, que CONFIRMÓ la ejecución de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200 por 104.200 UFV, emitida por el Banco BISA, en favor de la Aduana Nacional, por el incumplimiento del art. 163 del RGLA, del despacho de admisión temporal correspondiente a la DUI C- 48903 de 23 de diciembre de 2010.

El 24 de julio de 2017 la Empresa Schlumberger Surencó S.A., Sucursal Bolivia y la ADA Cumbre S.A., interpusieron Recurso de alzada, contra la precedente Resolución, emitiéndose la Resolución ARIT-SCZ/R.A. 0715/2017 de 3 de noviembre de 2017, que ANULÓ la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 767/2014, por falta de fundamentación y ordenó se emita nuevo acto administrativo de corresponder, resolución que fue CONFIRMADA por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0151/2018 de 23 de enero de 2018.

El 25 de mayo de 2018, la Administración Aduanera emitió el Informe AN-SCRZI-IN- 1625/2018, concluyendo que evaluados nuevamente los documentos soporte presentados el 6 de noviembre de 2012, para la cancelación de la DUI temporal, se debe emitir un nuevo acto administrativo a objeto de hacer efectiva la ejecución de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200 de la DUI C-48903, luego de constatar que la presentación de la documentación soporte para la cancelación fue efectuada fuera de plazo, señalando además que dos documentos tendrían observaciones; la DUE C- 65915, tiene salida efectiva según Certificado de Salida de 10 de noviembre de 2012; es decir, fuera del plazo de 5 de noviembre de 2012 y el segundo la DUI C-77639, si bien validó y pagó los tributos aduaneros, esta no se presentó en ventanilla para su respectiva asignación de vista y aforo documental en canal amarillo, por lo que no está con autorización de levante, tampoco la DUI no tuvo técnico en aforo, por lo que recomendó el inició del Auto Inicial de Sumario Contravencional.

El 9 de julio de 2018, la Administración Aduanera notificó a la Empresa Schlumberger Surencó S.A., Sucursal Bolivia y la ADA Cumbre S.A., con la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A.-897/2018 de 4 de julio de 2018, que AUTORIZÓ y CONFIRMÓ la ejecución de oficio de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200, por la suma de 104.200 UFV, con fecha de vencimiento al 10 de noviembre de 2012, emitida por el Banco BISA en favor de la Aduana Nacional, por el incumplimiento del art. 163 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870 y la R.D. N° 01- 017-03, de 15 de agosto de 2003, que aprobó el Procedimiento para el Régimen de Admisión Temporal para Reexportación de Mercancías en el mismo Estado, correspondiente a la DUI C-48903.

2.- Contra esta determinación, los sujetos pasivos, interpusieron Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0785/2018 de 22 de octubre, que en su parte resolutive REVOCÓ parcialmente la Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A.-897/2018 de 4 de julio de 2018, dejando sin efecto la ejecución de los tributos temporalmente suspendidos de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200, correspondientes a las mercancías contenidas en la DUE C-20282 y en la DUI C-77639, manteniendo firme y subsistente la ejecución de la garantía referida a los tributos suspendidos de la mercancía vinculada a la DUE C-65915, al no haber sido regularizada hasta el 5 de noviembre de 2012, y no cumplir con las formalidades de reexportación establecidas en la RD N° 01-017-03 de 15 de agosto de 2003, párrafo V, Literal B) Subnumeral 4.3, al no emitir certificado de salida a tiempo del vencimiento del Régimen de Admisión Temporal.

3.- Contra la resolución de alzada, la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2595/2018 de 26 de diciembre, CONFIRMÓ la resolución de alzada.

### III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el caso se resolverá si fue o no correcto la determinación de la AGIT, de confirmar la Resolución de Alzada de dejar sin efecto la ejecución de los tributos temporalmente suspendidos de la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200, correspondientes a las mercancías contenidas en la DUE C-20282 y en la DUI C-77639.

### IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En la que, además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

### V. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, referido a la extemporaneidad de la cancelación de la DUI temporal y salida fuera de plazo de la DUE C-20282.

Al respecto, mediante Resolución Administrativa AN-SCRZI-R.A. N° 763/2011, de 17 de noviembre, se amplió el plazo hasta el 5 de noviembre de 2012, fecha en la que vencía el plazo para su reexportación o cambio de régimen de importación para el consumo, para lo cual se presentó la Boleta de Garantía N° BG-019827-0200, para la admisión temporal efectuada, anteriormente referida.

Asimismo, para la mercancía amparada con la DUI C-48903 se realizaron despachos parciales, dos reexportaciones y una para el consumo; la primera mediante DUE C- 20282, que cumplió con los requisitos para la reexportación; sin embargo, la Administración Aduanera efectuó observaciones a la DUE C-65915, debido a que se consignó como fecha de salida el 10 de noviembre de 2012; es decir que la reexportación se efectuó fuera del plazo, aspecto que es el objeto del presente proceso.

Al respecto el art. 126 de la Ley N° 1990 General de Aduanas (L.G.A.) dispone: "...antes del vencimiento del plazo concedido para la admisión temporal, el consignatario podrá optar por el cambio de régimen a importación para el consumo o reexportar la maquinaria o equipo en el mismo estado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal como consecuencia del uso...".

Por su parte el art. 1667 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870 (R.L.G.A.) dispone: "... Reexportación y Cambio de Régimen. Antes del vencimiento del plazo de permanencia, las mercancías admitidas temporalmente deberán reexportarse o cambiarse al régimen aduanero de importación para el consumo, mediante la presentación de la declaración de mercancías y el pago de los tributos aduaneros liquidados sobre la base imponible determinada al momento de la aceptación de la declaración de mercancías de admisión temporal...".

Es decir que antes del vencimiento del plazo concedido para la admisión temporal, el consignatario puede optar por el cambio de régimen a importación para el consumo o reexportar y que este cambio se efectuará con el pago total de los tributos aduaneros.

En ese sentido el cambio de régimen se efectuó con la presentación de la DUI C-77639 el 1° de noviembre de 2012, fecha en la que se admitió y validó la DUI.

Asimismo, se verificó que el pago de los tributos aduaneros se realizó el 5 de noviembre de 2012, mediante Recibo R-111372 cursante a fs. 223 de antecedentes administrativos, c. II), fecha en que vencía el plazo para realizar el cambio de régimen; en tal contexto, se advierte que el sujeto pasivo realizó el cambio de régimen el 1° de noviembre de 2012 dentro del plazo, circunstancia por la que el sistema le asignó canal amarillo en la misma fecha, conforme se advierte en la citada DUI, que fue presentada en ventanilla de la Administración Aduanera el 6 de noviembre de 2012, en la que consta el sello de recepción de la Aduana Nacional.

De modo que se advierte que el cambio de régimen y el pago de la DUI C-77639, fue realizado dentro del plazo otorgado por la

Administración Aduanera y dicho documento fue presentado al día siguiente del pago de los tributos aduaneros, cuya constancia es el sello de recepción de la Aduana Nacional, aspecto que ha sido reconocido por la propia entidad demandante, que no cuestiona en ningún momento el pago efectivamente realizado; sino, el momento de su presentación, por lo que es evidente que se dio cumplimiento a lo establecido en el Parágrafo. V, Literal a), Numeral 10 de la R.D. N° 01-031-05, Procedimiento del Régimen de Importación al Consumo, que prevé que la DUI y su documentación soporte deben ser presentados el mismo día o máximo al día siguiente de haberse realizado el pago de los tributos, no advirtiéndose incumplimiento en la asignación de canal ni que se hubiese intentado forzar la norma respecto al cumplimiento de requisitos.

Respecto a la DUE C-20282 de 1 de diciembre de 2011, la Administración Aduanera refirió que fue presentada sin observación alguna y concluida según el Certificado de Salida de 5 de diciembre de 2011, conforme evidencia fs. 81 de los antecedentes administrativos, cuerpo I; en tal sentido, siendo que este certificado es el documento que acredita la conclusión del despacho, por ende, se concluye que está dentro del plazo otorgado por la Administración Aduanera.

En consecuencia, no siendo evidente lo argumentado por la entidad demandante, no es necesario realizar mayores puntualizaciones al respecto.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la entidad demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda de fs. 23 a 31, interpuesta por la Administradora de Aduana Interior Santa Cruz, dependiente de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), representada por su Administradora Grace Roberta Calero Romero; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2595/2018 de 26 de diciembre.

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

Relator: Magistrado Dr. José Antonio Revilla Martínez

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**270**

**Almacenera Boliviana S.A. c/ Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por Almacenera Boliviana S.A. "ALBO S.A.", contra el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 406 a 415, interpuesta por Almacenera Boliviana S.A., representada legalmente por Fernando Ríos España, impugnando la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035/2018 de 7 de diciembre de 2018, emitida por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, el Auto de Admisión de 14 de marzo de 2019 de fs. 418, la contestación de la entidad demandada de fs. 493 a 501, el memorial de apersonamiento y contestación de la Autoridad de fiscalización de Empresas de fs. 534 a 540, el decreto de Autos de 1 de agosto de 2019 de fs. 530; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y:

**ANTECEDENTES**

La Autoridad de Fiscalización de Empresas-AEMP, mediante Nota AEMP/DESP/DTFVCOC/N° 1577/2017 de fecha 26 de junio de 2017, dispuso la fiscalización a la empresa Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.).

La AEM, a través de la Nota de Cargo AEMP/DTFVCOC/NOT/N° 003/2018 de 3 de abril de 2018, notificó a la empresa demandante, los indicios de incumplimiento a la normativa comercial y contable, otorgando un plazo de 10 días hábiles para que presente los descargos a las observaciones detalladas en la mencionada nota.

La empresa ALBO S.A., presentó descargos, valorados por la AEMP, emitiendo la Resolución Administrativa R.A./AEMP/DTFVCOC/N0 46/2018 de 17 de mayo, sancionando a la empresa ALBO S.A.; entre otras, por infracciones a los arts. 15 del Reglamento de Sanciones e Infracciones Comerciales y art. 25 y 47 del Código de Comercio (Cód. Com.), con la multa de UFV 3.600 (tres mil seiscientos 00/100 00/100 unidades de fomento a la vivienda), y UFV 53.759,14 (cincuenta y tres mil setecientos cincuenta y nueve 14/100 unidades de fomento a la vivienda), respectivamente.

ALBO S.A., impugnó mediante recurso de revocatoria la Resolución Administrativa R.A./AEMP/DTFVCOC/N° 46/2018, resuelta mediante Resolución Administrativa R.A./AEMP/N° 79/2018 de 23 de julio, RATIFICANDO, las sanciones impuestas.

La empresa ALBO S.A., interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa R.A./AEMP/N0 79/2018 de 23 de julio, la que fue resuelta por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, instancia que emitió la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035/2018 de 7 de diciembre de 2018, disponiendo CONFIRMAR la Resolución Administrativa R.A./AEMP/N0 79/2018 de 23 de julio.

Impugnando esta última resolución ALBO S.A., formulando demanda contenciosa administrativa que se resuelve en esta Sentencia.

**CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA**

ALBO S.A., argumento que:

Infracción al art. 25 del Código de Comercio

Argumentó que, la resolución sancionatoria nunca configuró o imputó infracción al señalado art. 25 del Cód. Com., limitándose a atribuirles inobservancia a la Resolución Ministerial (R.M.); considerando equivocadamente que esta inobservancia se adecúa al art. 15 del Reglamento de Sanciones e Infracciones Comerciales de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Empresas, aprobada con R.A./AEMP/N0 052/2011, aspecto que transgrede el art. 63 de la Ley N° 2341.

Afirmó que, la AEMP desnaturalizó la tipificación inicial, pretendiendo forzar la tipificación de infracción al art. 25 del Cód. Com., de inobservancia al cronograma establecido por Resolución Ministerial MDP y EP/DESPACHO N° 015/2016, que solo puede configurarse a falta de actualización anual de matrícula de comercio y que ALBO S.A., cumplió en su actualización anual de la gestión 2015; pero nunca, una falta de actualización de matrícula, que sería configurada si no existiera matrícula actualizada a



la gestión 2015, hecho que no condice con la verdad material y formal de los hechos, desvirtuada por la propia declaración de la AEMP que observa que la actualización anual, inobservó un cronograma eventual, habiéndose actualizado en el mes de mayo y no en marzo; pero dentro del mismo año, por lo que admite tacita y expresamente que sí hubo actualización anual (el 27.05.2016).

Infracción del art. 47 del Código de Comercio

Alegó que, la sanción impuesta, no cuenta con suficiente motivación de orden legal, se sustentó en una conclusión técnica de orden contable; que señala, que la cuenta a la cual se apropiaron los inmuebles adquiridos "Activos" es incorrecta; sin embargo, ante la consulta de la conducta correcta, vale decir cuál es la cuenta correcta que evidencie que la apropiación de dichos bienes a activos no corresponde, se les negó el derecho de petición; señaló que, la AEMP de manera contradictoria manifestó (Pág. 10 de 18 penúltimo párrafo) "Que resulta necesario precisar que en el presente proceso no se observa o se pone en duda el perfeccionamiento de compra venta de los inmuebles de la sociedad o el perfeccionamiento de su derecho propietario (...)"

"Pág. 13 de 18 (...) de la revisión de antecedentes, los descargos presentados por el recurrente y resolución impugnada, se evidencia que la empresa ALBO al no tener consolidado el derecho propietario y al no realizar una consignación correcta de estos inmuebles en su contabilidad no estaría cumpliendo lo dispuesto por la norma, por lo que este hecho no refleja una prudente gestión económica".

Al margen de lo contradictorio de ambas manifestaciones, alegó que se incurrió en arbitrariedad absoluta al sentenciar de manera subjetiva que "este hecho" no refleja prudente gestión económica, cuestionando, ¿cuál hecho?. ¿No tener el perfeccionamiento de la venta, del derecho propietario o la consignación correcta?, ¿Qué se debe entender por prudente gestión económica? ¿Cuáles son los principios que exigen una ordenada y prudente gestión económica?

Según la AEMP constituiría una ordenada y prudente gestión económica que los inmuebles observados sean inscritos debidamente en la partida contable que corresponde.

Sin embargo, la AEMP, señaló: "que la empresa recurrente al haber contabilizado en la partida de "activos" los bienes inmuebles que no se encuentran registrados a su nombre o titularizados, no cumple con los criterios objetivos, ni cumple con la prudente gestión económica" cuestionando, ¿en qué norma legal y expresa respalda dicha apreciación la AEMP?.

La AEMP señaló, que estas cuentas tienen por objeto registrar el movimiento de valores que se hallan en una situación especial. Señaló, asimismo, que al darse la situación en que se tengan que utilizar cuentas de orden, la empresa debe utilizar cuentas de orden deudoras, que van con los activos y cuentas de orden acreedoras que van con los pasivos".

Al respecto, en base al asesoramiento de profesional experto en normativa contable, afirmó que representaron ante la instancia jerárquica que es inaceptable lo señalado por la AEMP, que pone como ejemplo el tratamiento contable de mercancías en consignación con la compra de bienes del activo fijo, explicando detalladamente los motivos del errado procedimiento.

Ante esos fundamentos, argumentó que la autoridad competente para resolución de Recurso Jerárquico MDPYEP, de manera inmotivada, se limitó a transcribir los argumentos de rechazo de la AEMP

Afirmo que, del texto original y expreso emitido en Resolución de la AEMP la misma fue categórica al señalar que debieron utilizar cuentas de orden y al usar estas se podrían utilizar; ya sea cuentas de orden deudoras o cuentas de orden acreedoras; sin embargo, la resolución jerárquica tergiversó esta afirmación señalando que, esta constituiría una simple sugerencia y no una imposición, dejando mayor ambigüedad y obscuridad en la cuenta correcta a ser utilizada; aspecto que señaló, transgrede su derecho no solo a defenderse sino a contar con respuesta cabal, exacta y contundente por parte de la entidad fiscalizadora, que se entiende es la que debe hacer la valoración técnica y legal correcta; toda vez que, las sanciones no han sido establecidas en la normativa únicamente para afectar económicamente a los administrados o regulados, sino principalmente para que los mismos encausen sus actuaciones hacia la normativa y accionar que se consideran correctos, mismos que deben tener claridad y contundencia.

Al señalar ambas entidades administrativas recurridas, que no corresponde cuenta de "activos" y evidenciar que; en definitiva, no conocen de la existencia de una cuenta que sea adecuada y correcta para el registro de estos bienes inmuebles adquiridos y pagados; señaló que, no es justo y principalmente; no es legal que, puedan imponer una sanción sobre subjetividades y verdades a medias, cuando a todas luces existe un vacío normativo que de no ser clarificado y subsanado por las entidades correspondientes, dejan al administrado en indefensión.

Señaló que, aplicar cuentas de orden transgrede la verdad material que tiene prevalencia en materia administrativa, y causaría desorden en la gestión económica de la empresa, pues no se tratan de bienes recibidos en consignación, existen pagos efectivizados, movimiento económico real y no podrían simplemente imaginar que no existieron esos movimientos y pago reales, porque ya existieron y esas adquisiciones son activos que a la fecha están en proceso de regularizar a nombre de la Aduana Nacional, como consta en los antecedentes.

Inobservancia del derecho de petición

Argumento que las cuentas de orden no aplican a la compra de terrenos o de cualquier activo fijo si se ha pagado efectivamente por ese bien. La diferencia es precisamente que, las cuentas de orden, se aplica para los bienes como el ejemplo que menciona la AEMP, en "consignación"; es decir, la empresa que recibe los bienes o mercaderías, no ha pagado por la recepción hasta su venta,

totalmente diferente a las compraventas consolidadas que tienen.

Por lo manifestado, alegaron que no aplica al caso en cuestión el uso de cuentas de orden, en ese mismo sentido, la AEMP no clarificó de manera exacta; cual sería, la cuenta correcta para este tipo de bienes, por lo mismo tampoco tiene argumento sólido para rechazar su registro como "activos", siendo que con prueba suficiente se ha demostrado la compra efectiva de los mismos y su calidad de activos, cualquier otra consideración cae en la misma subjetividad, siendo aplicable en tal caso el principio de favorabilidad de la prueba para el administrado, conforme el art. 88 del D.S. N°27113.

#### Transgresión al principio de legalidad y Tipicidad expresa

Argumentó que, los principios de legalidad y tipicidad concordantes con el derecho fundamental de ALBO a la legalidad objetiva, fueron transgredidos por la AEMP, cuando la misma dispone modificar la sanción, señalando en resolución de recurso de revocatorio incumplimiento al art. 25 del Cód. Com., cargo que jamás fue señalado en la Resolución de Sanción, referenciando únicamente inobservancia a la Resolución Ministerial MDPYEP/DESPACHO/N0 015.2016, por lo que la modificación arbitraria que se hace sobre el cargo, importa nulidad de las actuaciones administrativas conforme el art. 35 de la Ley N° 2341 concordante con el art 28 II a), D.S. N° 27113 y los arts. 116, 119 y 122 de la C.P.E., Ley N° 2341 en sus arts. 63, 72 principio de legalidad, 73 principio de tipicidad.

#### Otras transgresiones

Del art. 16 h) de la Ley N° 2341, dado que no existe fundamento y menos motivación en la resolución de recurso de revocatoria y jerárquico, se soslayó pronunciamiento sobre los agravios esgrimidos, con comentarios evasivos en cada caso, que se limita a hacer una simple manifestación de no evidenciar tales agravios.

Del art. 28 inc. e) y 30 de la Ley N° 2341, pues las resoluciones, carecen de fundamento respecto de los agravios denunciados por el recurrente.

Ingresan dentro de los alcances del art. 35 incs. c) y d) de la Ley N° 2341, dado que no se ha resuelto motivadamente los recursos administrativos; por el contrario, se ha modificado uno de los cargos afectando con ello derechos constitucionales del recurrente como el derecho a la defensa y al debido proceso previstos por los arts. 115 y 116 de la C.P.E., que también acusan de quebrantados.

Se ha violado el art. 78 de la Ley N°2341, al atribuir responsabilidad a la sociedad, sobre temas que no son de responsabilidad o competencia del recurrente, sancionándolo sin fundamento sólido; que hubiera demostrado que, existe incumplimiento claramente atribuible al recurrente, utilizando argumentos de orden contable para aplicar sanciones sin sustento legal suficiente.

Se transgredió el art. 26 inc. e) de la Ley N° 2341; porque quebranta el principio de razonabilidad que deben velar los servidores públicos llamados por Ley a valorar razonablemente las circunstancias de hecho y la norma jurídica aplicable al caso y disponer medidas proporcionalmente adecuadas al fin perseguido; toda vez que, las autoridades recurridas y funcionarios técnicos, buscan forzosamente aplicar una sanción, sobre una situación que amerita un análisis y valoración de contexto y no limitado a una estrecha y sesgada interpretación, más aun cuando se ha demostrado con amplitud y evidencia que se cumplió con una prudente gestión económica.

Se violó e incurrió en interpretación de forma extensiva, analógica, defectuosa y subjetiva, del Código de Comercio, al asignar arbitrariamente responsabilidad a la sociedad, siendo que la misma ha demostrado objetivamente que se garantizan los intereses sociales y de terceras; así como, la ordenada y prudente gestión económica, no existiendo afectación a la citada norma, que no pudo ser desvirtuada objetivamente por la AEMP.

Se ha restado validez a la prueba documental, violando el art. 1287 del Cód. Civ. y art. 88 del D.S. N° 27113; y antepuso a tal validez, tan solo el criterio de la autoridad de fiscalización que no ha tenido claridad ni consecuencia con sus argumentos y cargos.

Se infringió el art. 24 de la C.P.E., concordante con el art. 4 de D.S. N° 27113, al haber omitido y haber denegado al recurrente, respuesta expresa y oportuna a solicitud efectuada con nota CITE ALBO-LPZ 176/2018 de 25 de mayo de 2018, omisión que no puede ser subsanada por la autoridad obligada; más aún, cuando las inconsistencias, obscuridad y ambigüedad en los cargos y argumentos persisten.

- Se infringió el art. 63 de la Ley N° 2341, al modificar un cargo inexistente en la sanción inicial y pretender agravar la situación del recurrente como consecuencia de su propio recurso de revocatoria.

#### Petitorio

Concluyó solicitando: "...previo análisis de la misma, se sirvan disponer probada la demanda en la forma y en el fondo y revoquen la resolución impugnada. (textual)

#### Admisión y contestación a la demanda

Admitida la demanda, mediante Auto de 14 de marzo de 2019, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citada, apersonándose por escrito de fs. 493 a 501 los apoderados de la Señora Ministra de Desarrollo Productivo y Economía Plural, contestando negativamente la demanda, reiterando y redundando en los argumentos expuestos en la Resolución Ministerial : MDPyEP N° 035/2018 de 7 de diciembre, negando que se hubiese vulnerado algún derecho de ALBO S.A., observando

que la primera infracción, surgió a raíz que ALBO S.A., no actualizó su matrícula comercial de la gestión 2015, dentro del plazo previsto en la Resolución Ministerial MDPYEP/ DESPACHO/N° 015.2016 de 28 de enero de 2016, ya que, la empresa debió actualizar su matrícula comercial del 1 al 30 de abril de 2016 y de los antecedentes se desprende, que la empresa si bien cuenta con la matrícula actualizada en la gestión 2016, la misma data de fecha 27 de mayo de 2016, que fue obtenida casi después de un mes de haber transcurrido el plazo previsto en la resolución ministerial señalada.

Respecto a la infracción del art. 47 del Cód. Civ., argumentó que la resolución del recurso de revocatoria, es concordante con la resolución sancionatoria, ya que los bienes declarados por ALBO S.A., no pueden ser entendidos como activos, habiendo desarrollado en ese sentido una definición contable de activo.

Luego de redundar en anteriores argumentos contenidos en la resolución jerárquica impugnada, señaló que los argumentos citados en la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución impugnada.

#### Petitorio

Concluyó solicitando: "...que en virtud al art. 213 de la Ley N° 439, y art. 781 del CPC. (DL N° 12760 del 06-08-1975) y Circular N°01/2019 SALA PLENA - TSJO), se dicte sentencia declarando IMPROBADA la demanda planteada por la referida empresa. Por lo que solicito a su Autoridad y bajo el mismo efecto legal, que quede firme y subsistente la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035.2018, emitida en fecha 02 de diciembre de 2018 emitido por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, y consecuentemente de igual forma queden firmes en su cumplimiento la Resolución Administrativa RAIAMP N° 79/2018 de fecha 23 de julio de 2018: y la Resolución Administrativa Sancionatoria (...)"

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

#### Problemática planteada

De la revisión de la demanda, contestación y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en la Resolución Ministerial MDP y EP N° 035/2018 de 7 de diciembre, emitido por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, se vulneró los principios de legalidad, taxatividad, e inobservancia del derecho de petición en la aplicación de las infracciones y sanciones de los arts. 25 y 47 del Cód. Com., confirmando la infracción y sanción impuesta por la AEMP, imputadas a la empresa demandante.

#### Principios aplicables

El principio de verdad material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C.P. N° 1662/2012 de 1 de octubre, señala como: "...aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., es de aplicación inmediata, vincula a las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal previsto por el constituyente, para proteger derechos a la tutela judicial efectiva, a la garantía de certeza e intangibilidad de resoluciones judiciales a la debida fundamentación de las resoluciones judiciales, a una justicia en igualdad de condiciones y oportunidades, a la defensa, al principio de la seguridad jurídica, entre otros; hace al cumplimiento del conjunto de condiciones y requisitos en el trámite de los procesos observando procedimientos, como la S.C. N° 0160/2010-R de 17 de mayo, que precisa: "El debido proceso, está reconocido constitucionalmente como derecho y garantía jurisdiccional a la vez, por los arts. 115.II y 117.I de la C.P.E. -art. 16.IV de la C.P.E. abrg.-, y como derecho humano por los arts. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y ya fue desarrollado y entendido por este Tribunal como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; es decir, comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar esos derechos reconocidos por la Constitución Política del Estado así como los Convenios y Tratados Internacionales".

#### Análisis del caso

La naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo previsto en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, constituye en la acción del administrado que acude a un proceso que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley expuesta por la parte demandante (administrado), proceso en el que corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad demandada, en el acto impugnado concreto.

En ese sentido, en el marco de la competencia prescrita por el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, corresponde a este Tribunal realizar el control judicial de legalidad, sobre la impugnación de aquellos puntos demandados relacionados con la Resolución

Ministerial MDPyEP N° 035/2018 de 7 de diciembre, emitido por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural.

En el contexto de la demanda y en las acusaciones principales sobre las cuales se centra principalmente la argumentación de la empresa demandante, se establece:

Infracción al art. 25 del Código de Comercio y violación del principio de legalidad, taxatividad

ALBO S.A. acusó en su demanda, que la resolución sancionatoria nunca configuró o imputó infracción al señalado art. 25 del Cód. Com., limitándose a atribuirles inobservancia a la Resolución Ministerial (R.M.) MDPyEP/DESPACHO N° 015/2016; por lo que la resolución impugnada, consideró equivocadamente que esta inobservancia se adecúe al art. 15 del Reglamento de Sanciones e Infracciones Comerciales de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Empresas, aprobada con R.A./AEMP/N° 052/2011, aspecto que transgredió el art. 63 de la L.P.A.

De revisión de los antecedentes administrativos, se constata que la Autoridad Jerárquica aceptó que, la infracción surgió a raíz de que ALBO S.A., no actualizó su matrícula comercial de la gestión 2015, dentro del plazo previsto en la Resolución Ministerial MDPyEP/DESPACHO/N° 015.2016 de fecha 28 de enero; toda vez que, la empresa debió actualizar su matrícula comercial del 1 al 30 de abril de 2016 y de los antecedentes se desprende que la empresa si bien cuenta con la matrícula actualizada en la gestión 2016, la misma data de fecha 27 de mayo de 2016, que fue obtenida casi después de un mes de haber transcurrido el plazo previsto en la Resolución Ministerial MDPyEP/DESPACHO/N° 015.2016 de 28 de enero.

Conforme al Código de Comercio, en su art. 25 numeral 1), prevé que es obligación de los comerciantes, matricularse en el Registro de Comercio; es ese contexto, de revisión de los antecedentes administrativos y lectura detallada de la Resolución Administrativa R.A./AEMP/DTFVCO/N° 46/2018 de 17 de mayo, emitida por la AEMP, se advierte que se resolvió sancionar a la empresa ALBO S.A., con una multa de UFV 3.600 (Tres mil seiscientos 00/100 UFV), conforme al art. 15 del Reglamento de Sanciones e Infracciones Comerciales aprobado por la Resolución Administrativa RAI/AEMP/N° 052/2011.

Esta decisión fue impugnada por ALBO S.A., mediante recurso de revocatoria, argumentando la vulneración de los principios de verdad material, de sometimiento pleno a la Ley y de proporcionalidad, al considerar que el hecho descrito en la resolución sancionatoria no se subsumía en la tipificación de la infracción impuesta; en ese sentido, de revisión de la decisión del recurso de revocatoria se constata que, la AEMP a través de Resolución Administrativa R.A./AEMP/N° 79/2018 de 23 de julio, ratifica la sanción impuesta modificando los cargos y la sanción en resolución de recurso de revocatoria, adicionando a la sanción, que se detectó infracción al art. 25 del Cód. Com., como infracción grave; es decir, esta decisión agravó la situación jurídica inicial de la empresa recurrente, antes de la interposición de su recurso de revocatoria, constituyendo violación del art. 63 de la L.P.A., que prohíbe tal agravante, que constituye causal de nulidad prevista en el art. 35 de la L.P.A., concordante con el art 28 II a) D.S. N° 27113 y los arts. 116, 119 y 122 de la C.P.E., Ley N° 2341 en sus arts. 63, 72 (principio de legalidad), 73 (principio de tipicidad).

Ahora bien, la infracción descrita en la resolución sancionatoria adecuándola como de, "supuesta inobservancia", que se sanciona como infracción leve con amonestación escrita, fue modificada en su tipificación por la resolución de recurso de revocatoria, subsumiéndola en la obligación prevista en el art. 25 del Cód. Com., señalando la AEMP la inobservancia al cronograma establecido por Resolución Ministerial MDPyEP/DESPACHO/N0 015.2016 de 28 de enero, que solo puede configurarse a falta de actualización anual de matrícula de comercio, que ALBO S.A., empresa que cumplió en su actualización anual, en el contexto del art. 25 del Cód. Civ.; en ese sentido, al no existir una falta de actualización de la matrícula (que sí se configuraría si no existiera matrícula actualizada de la gestión 2015), ese hecho fue desvirtuado por la propia declaración de la AEMP, que observó que la actualización anual, inobservó un cronograma eventual, habiéndose actualizado en el mes de mayo y no en marzo pero dentro del mismo año; por lo que, la AEMP admitió tácita y expresamente dentro el proceso, que sí hubo actualización anual, que se efectivizó el 27 de mayo de 2016.

En el desarrollo del proceso, ALBO S.A., interpuso recurso jerárquico en contra de la Resolución Administrativa R.A./AEMP/ N0 79/2018 de 23 de julio, reiterando; sobre éste punto, sus observaciones a la resolución sancionatoria y al recurso de revocatoria, aspectos que no fueron atendidos por la Autoridad Jerárquica que confirmó la resolución administrativa de revocatoria.

Consecuentemente, se constata que la Resolución Administrativa R.A./AEMP/N0 79/2018 de 23 de julio, que resolvió el recurso de revocatoria presentado por ALBO S.A., vulneró los principios de verdad material, legalidad, tipicidad, taxatividad, de sometimiento pleno a la Ley, constituyendo causal de nulidad prevista en el art. 35 incs. c) y d) de la L.P.A., concordante con el art 28 II a) D.S. N° 27113.

Infracción del art. 47 del Cód. Com. e inobservancia del derecho de petición

Respecto a la infracción del art. 47 del Cód. Com., en la que ALBO S.A. acusó que la sanción impuesta, no contaría con suficiente motivación de orden legal, y se sustentaría en una conclusión técnica de orden contable; que señala, que la cuenta a la cual se apropiaron los inmuebles adquiridos "Activos" es incorrecta y al no tener consolidado el derecho propietario y no realizar una consignación correcta de estos inmuebles en la contabilidad de ALBO, no estaría cumpliendo lo dispuesto por la norma, situación que ocasionaría a ALBO S.A., una mayor lesión, al no dar respuesta correcta a consulta, vulnerando el derecho de petición.



De revisión de los antecedentes administrativos del proceso, se constata que la resolución jerárquica impugnada no establece con claridad cuál es el hecho que deriva en infracción; es decir, si es que ALBO S.A., no cuenta con el perfeccionamiento de la venta, el perfeccionamiento de la compra venta, el derecho propietario o la consignación correcta de las cuentas contables

El art. 47 del Cód. Com., establece: "(Valoración de Partidas del Balance). Sin perjuicio de lo establecido por las leyes especiales, las Partidas del balance se valorarán, cuando corresponda, siguiendo criterios objetivos que garanticen los intereses sociales y de terceras de acuerdo con los principios que exige una ordenada y prudente gestión económica. Adoptado un criterio de valoración, habrá de mantenerse y no podrá ser alterado sin causa justificada. Deberá indicarse además en los balances e inventarios, o en hoja separada, el método de determinación del costo u otro valor aplicado."

Se advierte, que el presupuesto de hecho de la obligación impuesta por el art. 47 del Cód. Com., para la valoración de las partidas del balance, es la exigencia de aplicación de criterios objetivos que garanticen los intereses sociales y de terceras personas, de acuerdo con los principios que exige una ordenada y prudente gestión económica, evidenciándose que la norma no establece el significado de "prudente gestión económica."

En esa actividad valorativa, las aseveraciones de la AEMP, en sus actuaciones administrativas; las que fueron ratificadas por la resolución jerárquica impugnada; señaló; no observarse o ponerse en duda el perfeccionamiento de compra venta de los inmuebles de la sociedad o el perfeccionamiento de su derecho propietario, estableciendo; sin embargo, en otra parte de su motivación, "...que, al no tener la empresa ALBO consolidado el derecho propietario y al no realizar una consignación correcta de estos inmuebles en su contabilidad no estaría cumpliendo lo dispuesto por la norma, por lo que este hecho no refleja una prudente gestión económica".

Motivación que fue interpretada por la empresa demandante, como argumentos contradictorios; al no establecerse con objetividad cuál es el hecho observado que configuraría la infracción; toda vez que, la resolución sancionatoria ni las resoluciones que resolvieron las impugnaciones administrativas, no establecen con objetividad cual el elemento de la configuración de la infracción, acusando por una parte la falta de perfeccionamiento de la venta; acusando por otra, el derecho propietario o la consignación correcta de esta en los estados contables de la empresa demandante, de acuerdo con los principios que exige una ordenada y prudente gestión económica; todo ello, sin definir objetivamente que debe entenderse por prudente gestión económica, en relación a la infracción acusada.

En ese sentido, los antecedentes administrativos de la demanda, establecen que para la AEMP constituiría una ordenada y prudente gestión económica, que los inmuebles sean inscritos debidamente en la partida contable que corresponde, sin definir con criterios objetivos y menos normativos la exigencia de la prudente gestión económica, solicitando de manera subjetiva no definida por la AEMP, el registro contable en la partida que corresponde, sin dar una pauta certera objetiva, del porqué no acepta el registro asignado en la partida de "Activos", por la empresa demandante, incidiendo de ésta manera en la resolución del proceso en interpretación subjetiva y extensiva de la norma.

Finalmente, la AEMP señaló que los registros debieron ser consignados en "cuentas de orden" (consignación), argumento avalado por la resolución jerárquica, dejando de lado, considerar que los inmuebles comprados tienen un costo real erogado por la empresa demandante, los que deben ser contabilizados en los estados financieros y balance general por lo que estos deben ser contabilizados.

Habiendo la resolución jerárquica impugnada, ratificado los argumentos de la resolución de revocatoria y de la AEMP en su resolución sancionatoria, sobre este punto; se advierte que, la figura de la consignación, se contabiliza en cuentas de orden, en los estados financieros; estableciéndose que, las mercancías en consignación, pertenecen a su propietario y no pueden ser parte del activo de la empresa consignataria, porque ésta las recibe solo con el objeto de venderlas a cambio de una comisión, tampoco la consignataria paga un precio por ellas, porque solo las tiene en consignación; consecuentemente, no pueden ser registradas contablemente por ALBO S.A., en cuentas de orden como lo señalaron las instancias administrativas.

Asimismo, la resolución jerárquica impugnada entre sus argumentos señaló, que el registro de los bienes en cuentas de orden, constituiría una simple sugerencia y no una imposición, dejando sin aclarar y resolver qué cuenta es la correcta para la contabilización de los bienes inmuebles por los que la empresa ya pagó, dejando de esta manera en indefensión a la empresa demandante, que no cuenta con una infracción y un argumento sustentable definido por la propia entidad administrativa, que permita a la empresa demandante, asumir defensa de la infracción imputada, abriendo de esta forma las instancias administrativas un abanico de posibilidades para imponer criterios contradictorios y sin sustento que derivan en una sanción también sin sustento, que viola la seguridad jurídica, principio de taxatividad y sometimiento pleno a Ley.

Respecto a las "otras transgresiones" denunciadas por la empresa demandante, se advierte que las mismas están relacionadas a la infracción de los arts. 25 y 47 del Cód. Com., las que fueron ampliamente desarrolladas en la presente decisión.

Por lo razonado, con criterio ajustado a derecho, se establece que las vulneraciones en las que incurrió la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035/2018 de 7 de diciembre, que dispuso confirmar la Resolución Administrativa R.A./AEMP/N0 79/2018 de 23 de julio, ingresan dentro de los alcances del art. 35 incs. c) y d) de la Ley N° 2341, dado que no se ha resuelto motivadamente el recurso interpuesto por la empresa demandante, afectando con ello derechos constitucionales del recurrente como el derecho a la



defensa y al debido proceso previstos por los arts. 115 y 116 de la C.P.E.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA, la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 406 a 415, interpuesta por Almacenera Boliviana S.A., representada legalmente por Fernando Ríos España, impugnando la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035/2018 de fecha 07 de diciembre de 2018, emitida por el Señor Ministro de la Cartera de Estado de Desarrollo Productivo y Economía Plural; por consiguiente, se DEJA SIN EFECTO hasta la Resolución Jerárquica MDPYEP N° 035/2018 de 7 de diciembre de fs. 187, del primer cuerpo de los antecedentes inclusive, debiendo el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, emitir una nueva resolución, en base a la doctrina legal establecida, el razonamiento y observaciones previstas en la presente decisión.

Procédase a la devolución de antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.

**271**

**Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

**SENTENCIA**

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

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

**I.- ANTECEDENTES PROCESALES****CONTENIDO DE LA DEMANDA**

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

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

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

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

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

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

## Petitorio

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

## II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Al estar admitida la demanda por Auto de 21 de agosto de 2019 (fs. 71), previa citación, por memorial de fs. 135 a 150, la AGIT contestó negativamente la demanda, alegando que:

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

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

Si bien en la identificación del acto administrativo impugnado en el recurso de alzada, no se mencionó la R.A. N° 231879000456; de la lectura de los fundamentos en los que apoya la impugnación, se observa que el sujeto pasivo, de forma reiterada reclamó que la Administración Tributaria vulneró el procedimiento previsto por Ley y el debido proceso al momento de emitir la señalada Resolución, por ello es que se entiende que ésta, también fue impugnada al constituir un acto administrativo definitivo que lesionó los derechos del sujeto pasivo, al disponer la anulación de una resolución administrativa que ya se encontraba firme y al no otorgarle un plazo para impugnar la misma, ni haber sido considerado en el contenido de la Resolución Administrativa aludida, ni en las actuaciones de la Administración, por que fue notificado casi en forma simultánea con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031; de modo que no es evidente que el sujeto pasivo hubiera consentido la anulación dispuesta, cuando por el contrario, presentó fundamentos de hecho y de derecho con los que pretendió demostrar que las actuaciones de la Administración Tributaria, no se realizaron conforme a Ley; por ello, no se puede atribuir al sujeto pasivo ni a la AGIT, la inobservancia de normas en las que incurrió la Administración Tributaria, vulnerando el derecho al debido proceso y la seguridad jurídica al modificar aspectos sustanciales de la Resolución Administrativa de Repetición N° 22177900018, que se encontraba firme y ejecutoriada y que demuestra la existencia de vicios en el proceso, sancionados expresamente con la nulidad de obrados, de conformidad con los arts. 35 inc. c) y 36 de la Ley N° 2341 y 55 del D.S. N° 27118, aplicables supletoriamente por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492.

De la compulsas del expediente se observa que en el recurso de alzada presentado el 1 de noviembre de 2018, el sujeto pasivo expuso la relación de hechos de su solicitud de Acción de Repetición, iniciada el 15 de mayo de 2017, respecto de la cual, el 6 de diciembre de 2017, se le notificó con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018, que declaró procedente dicha solicitud; no obstante, ante la falta de emisión de los Certificados de Crédito de Nota Fiscal (CENOCREF), presentó memoriales solicitando se cumpla la mencionada Resolución. Manifestó además que a horas 11:40 del 13 de octubre de 2018, fue sorprendido con la notificación de la R.A. N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2018 y de forma inmediata, a horas 11:43 del mismo día, fue notificado con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, con lo que pretendió demostrar el indebido e ilegal procedimiento seguido por la administración Tributaria, que vulneró el debido proceso; pues primero se tardó casi dos años en tramitar y responder a la acción de repetición planteada y luego, a pesar que en primer término se había aprobado dicha acción, casi un año después, la Administración Tributaria anuló de oficio una Resolución que ya tenía el carácter de ejecutoriada y que era de cumplimiento obligatorio para el SIN.

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

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

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

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

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

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

#### Petitorio

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

#### Intervención del tercero interesado.

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

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

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

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

#### Réplica

Por memorial de fs. 195 a 198, la entidad demandante presentó réplica reiterando los términos de su demanda y solicitando de declare probada la demanda y resuelva revocando totalmente la Resolución jerárquica impugnada y en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 2218790031.

### Dúplica

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

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

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

### Autos para Sentencia

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

### III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

El 15 de mayo de 2017, SAEXPLORATION S.A. (Sucursal Bolivia), presentó el Formulario 576 v.2 con N° de Orden 7920170046 de Solicitud de Acción de Repetición por Bs. 1'886.109, pagados en el Formulario 400 del periodo fiscal julio de 2014, acompañando como respaldos el citado Formulario y la Boleta de Pago N° 1000.

El 6 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notificó por secretaría a SAEXPLORATION S.A., con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 2217790018 de 21 de noviembre de 2017, que declaró procedente la solicitud de acción de repetición por pago en exceso y autorizó al Departamento de Recaudación y Empadronamiento, la emisión del Certificado de Nota de Crédito Fiscal (CENOCREF) a favor de la referida empresa, por la devolución de impuestos por el importe de Bs. 2'118.265, previa verificación de la existencia de deudas líquidas y exigibles a favor del fisco. Asimismo, otorgó al sujeto pasivo, el plazo de 90 días para el recojo de los Certificados referidos, a partir de su emisión.

El 8 de febrero de 2018, SAEXPLORATION S.A., presentó memorial solicitando el cumplimiento de la Resolución Administrativa de Acción de Cumplimiento N° 2217790018, que concedió dicha acción y se proceda a emitir el CENOCREF, por el importe de Bs. 2'118.265; solicitud que fue reiterada el 29 de marzo de 2018.

El 11 de abril de 2018, la Administración Tributaria notificó por Secretaría al sujeto pasivo con el Proveído N° 241879000185 de 4 de abril de 2018, estableciendo que, a fin de dar cumplimiento a la resolución administrativa en función a los Manuales de procedimientos internos para este tipo de trámites, a la fecha se seguía a la espera del cargado de datos en el Sistema para proceder con la impresión del título valor CENOCREF y que una vez obtenida la confirmación por parte de la Gerencia Nacional de Recaudaciones y Empadronamiento, se hará conocer el resultado de su solicitud.

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

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

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

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

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



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

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

#### IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

#### VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

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

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

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

Entre algunas de las características del acto administrativo, tenemos a la presunción de legitimidad y la ejecutividad; entendida ésta última como la obligatoriedad que hace a la exigibilidad y el deber de cumplimiento a partir de su notificación, que es la forma procedimental de comunicar a los administrados el cumplimiento del acto, que constituye un requisito fundamental que genera seguridad jurídica y convicción pública respecto a la eficacia del acto administrativo, según art. 51 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, que reglamenta la Ley de Procedimiento Administrativo.

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

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

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

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

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

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

Establecidos los parámetros sobre los que la ARIT Santa Cruz debía emitir resolución, en la Fundamentación técnico jurídica del fallo, luego de efectuar una amplia relación de antecedentes, concluyó señalando que: "...la Administración Tributaria a momento de anular una Resolución Administrativa legalmente notificada y firme que declaró procedente la acción de repetición sustentó su posición en los arts. 36, 37 de la Ley N° 2341 (L.P.A.) y 55 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.), A.S. N° 107 de 15 de marzo de 2013. Sentencias Constitucionales (SS.CC.) Nos. 0079/2014-S3 y SC1074/2010-R, normativa alusiva al saneamiento procesal; sin embargo, en el presente caso en la misma fecha en que se notificó la R.A. N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2018, notificó la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, que hoy es el acto impugnado, por lo que, toda vez que el acto que anuló el acto primigenio en el que se declaró procedente la acción de repetición, no otorgó ningún plazo de impugnación y fue notificado en la misma fecha en la que el acto definitivo puso fin al proceso, no correspondía ni era viable, como aseveró la Administración Tributaria en su defensa que el sujeto pasivo haga uso de su derecho a la impugnación a través de un recurso y que tal omisión se hubiese constituido en una demostración de conformidad con la anulación de un acto anterior, máxime si fue la misma Administración, la que procedió a la emisión y notificación de un nuevo acto administrativo sin esperar plazo alguno, que le permita al recurrente activar un medio de defensa, conllevando que el mismo accione los mecanismos legales impugnación contra el acto que puso fin al procedimiento como última determinación y disposición de la Administración, por lo que debe desestimarse lo argumentado por la entidad recurrida en su defensa".

Refirió que, la Administración Tributaria no consideró que la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018 de 21 de noviembre de 2017, además de ser un acto administrativo estable, de acuerdo a lo previsto por el art. 51 del D.S. N° 27113, no podía ser objeto de modificación; sin embargo, más de 10 meses después de su emisión, fue anulada y en su lugar se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, modificando su decisión y declarando improcedente su solicitud de acción de repetición, desconociendo la norma antes citada, por lo que proceder a la anulación y posterior notificación de otro acto que dispone lo contrario, infringe la presunción de legitimidad del acto que se anula, en el marco del debido proceso y vulnera la seguridad jurídica.

En conclusión, evidenció que el acto administrativo impugnado, modificó aspectos sustanciales de la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018 de 21 de noviembre de 2017, que se encontraba firme y ejecutoriada, vulnerando los derechos y principios constitucionales del debido proceso, previstos en los arts. 115-II de la C.P.E., 68 núm. 6 de la Ley N° 2492 y la seguridad jurídica, lo que demostraba la existencia de vicios en el proceso, sancionadas con la nulidad de obrados.

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

Al respecto, la AGIT concluyó resaltando que si bien en la identificación del acto administrativo impugnado en el recurso de alzada, no se mencionó la R.M. N° 231879000456; sin embargo, se observaba que el sujeto pasivo, reiteradamente reclamó que la Administración Tributaria vulneró el procedimiento previsto por la Ley y el debido proceso a momento de emitir la R.M. N° 231879000456, de lo que se entendía que esta también fue impugnada por el sujeto pasivo, al constituir un acto administrativo que lesionó sus derechos al disponer la anulación de la Resolución que declaró procedente la acción de repetición que ya se encontraba firme y al no otorgarle un plazo para impugnarla, ni haber sido considerado en el contenido de la R.M. N° 231879000456, ni en las actuaciones de la Administración, ya que fue notificado de forma casi simultánea con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, de modo que no era evidente que el sujeto pasivo hubiera consentido la anulación dispuesta por la Administración Tributaria, por el contrario, presentó fundamentos de hecho y derecho con los que pretendió demostrar que las actuaciones del ente tributario, no se realizaron en el marco de la normativa.

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

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

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

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

Por otro lado, si bien el sujeto pasivo impugnó mediante recurso de alzada la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, y no así la R.A. N° 231879000456; se entiende que fue, porque esa fue la Resolución Final con la que fue notificado, por lo tanto, la que correspondía ser impugnada; empero, más allá de eso, de la lectura de todo lo obrado en sede administrativa, se observa que la aludida R.A. N° 231879000456, que determinó anular la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018, que a su vez declaró procedente la solicitud de acción de repetición, le fue notificada al sujeto pasivo, el 12 de octubre de 2018 y el mismo día, la entidad tributaria le notificó con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, que resolvió declarar improcedente la solicitud de acción de repetición solicitada por el sujeto pasivo; entonces, es evidente que la Administración Tributaria, coartó el derecho a la defensa del contribuyente al haberle notificado con ambas resoluciones el mismo día, sin otorgarle la posibilidad de impugnar la R.M. N° 231879000456, vulnerando las reglas del debido proceso, al emitir Resoluciones fuera del procedimiento establecido por Ley; aspecto que fue identificado por las instancias recursivas, formando convicción de los vicios existentes en el proceso, que motivaron la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo.

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

Por lo referido, mal puede el ente tributario acusar la vulneración del debido proceso en su elemento congruencia, pues por el contrario, se observa coincidencia entre lo argumentado por el sujeto pasivo en su recurso de alzada y lo resuelto tanto en esa instancia como por la autoridad jerárquica, conforme la jurisprudencia citada al inicio del presente análisis; siendo claro además, que si bien interpuso recurso de alzada contra la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, sus argumentos acusaban las irregularidades cometidas por la Administración Tributaria desde la emisión de la R.A. N° 231879000456; consiguientemente, la

ARIT interpretó de manera acertada lo expresado y solicitado por el sujeto pasivo que derivó en la emisión de una resolución congruente, que más adelante fue confirmada acertadamente por la AGIT, no siendo evidente entonces, la emisión de un fallo ultrapetita.

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

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 55 a 60, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019 de 8 de abril.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**272**

**Cervecería Boliviana Nacional S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Cervecería Boliviana Nacional S.A., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 68 vta., interpuesta por Juan Pablo Álvarez Rocabado y José María Caballero en representación legal de Cervecería Boliviana Nacional S.A. (en adelante contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2200/2018 de 22 de octubre; el Auto de admisión de fs. 95, la contestación de fs. 187 a 209; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 276; los antecedentes procesales y todo cuanto ver convino y se tuvo presente; y,

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 16 de junio de 2016, la Administración Tributaria (AT) notificó mediante cedula al representante legal de la Cervecería Boliviana Nacional S.A., con la Orden de Fiscalización N° 1699010050 y Requerimiento N° 98125, a objeto de iniciar la fiscalización del Impuesto sobre la Utilidades de las Empresas (IUE) y sus incidencias, por la gestión comprendida entre abril 2012 y marzo 2013, requiriendo la presentación de documentación consistente en: Composición de saldos del Anexo 7, libros mayores, planillas de sueldos, planilla tributaria, cotizaciones sociales, aguinaldo, listado de personal, detalle de activos fijos, registro contable, medio fehaciente de pago por adiciones, póliza de seguro, contratos de préstamos bancarios, cálculo del ajuste de inflación y tenencia, composición de otros ingresos y egresos, cálculo de provisiones para cuentas incobrables, desglose por cuentas de las cuentas contabilizadas como deducible, composición de regularizaciones, formularios de pago de impuestos, kardex de inventarios, plan de cuentas y otra documentación que solicite el fiscalizador.

El 28 de noviembre de 2017, la AT notificó de forma personal al representante de la Cervecería Boliviana Nacional S.A., con el Requerimiento N° 98510, mediante el cual solicitó documentación detallada según anexo.

El 14 de julio de 2016 y 1 de diciembre de 2017, la AT labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 128377 y 128378 respectivamente, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la documentación requerida durante el procedimiento de fiscalización, estableciendo una multa de 1.000 UFV por cada acta.

El 20 de diciembre de 2017, la AT notificó por cédula al contribuyente con la Vista de Cargo N° 291729000468 de 14 de diciembre de 2017, que estableció adeudos tributarios por el IUE, por la gestión comprendida entre abril 2012 y marzo 2013, sobre base cierta en 43.018.413 UFV, equivalente a Bs. 96.112.598.- y sobre base presunta 4.536.308 UFV, equivalente a Bs.10.135.109.-, importes que incluyen tributo omitido, pagos a cuenta, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales según Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación.

El 5 de enero de 2018, el contribuyente comunicó a la AT el pago de Bs. 27.344.628.- por concepto de tributo omitido, Bs. 2.436.271.- por mantenimiento de valor e intereses y Bs. 4.476.- por multas por incumplimiento de deberes formales. Asimismo, el 19 de enero de 2018, el contribuyente, presentó descargos a la Vista de Cargo, observando aspectos de forma y en el fondo desarrolló descargos técnicos.

El 22 de marzo de 2018, la AT, notificó por cédula al contribuyente con la Resolución Determinativa (R.D.) N° 171829000190 de 21 de marzo de 2018, que resolvió determinar de oficio las obligaciones impositivas del IUE correspondiente a la gestión fiscal comprendida entre abril 2012 y marzo 2013, sobre base cierta de Bs. 35.595.953.- y sobre base presunta en Bs. 3.817.201.-, calificando la conducta como omisión de pago, declarando pagado Bs. 5.553.254.- y en la liquidación final estableció un adeudo tributaria de 14.140.883 UFV equivalente a Bs. 31.826.745.-, importe que incluye tributo omitido actualizado, pago a cuenta, intereses y sanción por omisión de pago.

Contra la mencionada resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 63 a 72 Anexo 1), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT) la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1103/2018 de 27 de julio, que ANULÓ obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo, disponiendo se emita una nueva vista de cargo cumpliendo con las formalidades establecidas por el art. 96-1 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003).



Contra la Resolución del Recurso de Alzada, la AT y el contribuyente interpusieron recurso jerárquico (fs. 168 a 176 y fs. 197 a 202 respectivamente Anexo 1), emitiendo la AGIT, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2200/2018 de 22 de octubre, que CONFIRMÓ la Resolución del Recurso de Alzada recurrida.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el contribuyente interpuso la demanda contenciosa administrativa (fs. 59 a 68 vta.) que se resuelve en esta Sentencia:

## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho desde la notificación con la orden de fiscalización, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, aseveró que la AGIT al anular obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, sin analizar y valorar los argumentos de descargos presentados sobre el aspecto técnico legal, vulneró los arts. 96 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), 115-II de la C.P.E. y 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.), conforme a lo siguiente:

Señaló que no tuvo la oportunidad de defender ni conceptual ni documentalmente, las observaciones realizadas por la AT; y como, en la Resolución de Recurso de Alzada no se consideró ningún tema técnico, en la Resolución de Recurso Jerárquico no obstante de haberse hecho notar dicha omisión, se limitó a referirse sobre la nulidad de las actuaciones y confirmar la resolución de alzada, sin considerar que el principio de verdad material, le obliga a pronunciarse también sobre la verdad de los hechos más allá de las formas. Añadió que la AT y la ARIT tuvieron acceso a la contabilidad de la Empresa, para su análisis y evaluación; sin embargo, no se identificó en la resolución de alzada, ni en la resolución jerárquico, un análisis respecto al entendimiento del proceso contable y registro del devengamiento de aquellos gastos cierto o recurrentes que corresponden atribuirlos a la gestión fiscal por el principio del devengamiento y simplemente la AT se limitó a concluir que el gasto no corresponde al ejercicio fiscal sujeto a fiscalización, lo cual es un absurdo y la ARIT como la AGIT no analizan la incorrecta interpretación.

Manifestó que la AT, al no especificar de donde y como obtuvo el importe de Bs. 31.116.093, aspecto que fue reclamado al momento de presentar los descargos a la Vista de Cargo, y que, en la resolución Determinativa (R.D.) N° 171829000190 tampoco fue sustentado, la AGIT debió revocar totalmente la RD al carecer de sustento, considerando que se demostró que la Empresa cumple con la normativa legal tributaria y desvirtuó las observaciones y cargos establecidos por la AT; por lo cual anula obrados, no sólo es vulnerar y aplicar erróneamente el art. 96-1 del Cód. Trib.-2003, sino actuar en forma parcializada.

Alegó que la AGIT vulneró el derecho al debido proceso consagrado en el art. 115-II de la C.P.E., al privar al contribuyente por formalismos que no inciden en el fondo de lo litigado, de obtener un fallo justo y legal sin dilaciones y citó la S.C. N° 0902/2010-R respecto a la triple dimensión del debido proceso.

Refirió que toda autoridad administrativa debe investigar la verdad material en oposición a la verdad formal y que dicha investigación no fue realizada por la AGIT, la cual se limitó a verificar si los vicios identificados por la ARIT son o no evidentes.

### Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia se revoque totalmente la resolución de Recurso Jerárquico y en el fondo, se deje sin efecto legal alguno la Resolución Determinativa.

### Admisión.

Mediante Auto de 13 de marzo de 2019 de fs. 495, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado con provisión la citoria para que asuman defensa.

### Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 187 a 209, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

Manifestó que la demanda carece de argumentos, sin sustento legal menos jurisprudencial y citó la S.C. N° 0258/2007-R de 10 de abril, la Sentencia N° 581/2017 de 12 de julio, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.), respecto a la naturaleza de la demanda, señalando que bajo el principio de congruencia, no se puede ingresar a analizar aspectos de fondo que no fueron resueltos por la instancia jerárquica conforme el lineamiento establecido en las Sentencias Nos. 10 de 1 de marzo de 2018 y 46 de 7 de mayo de 2018, emitidas por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera (SCCASA1era) del T.S.J., asa como lo establecido en la S.C. N° 0756/2015-S2 de 8 julio de 2015 y las Sentencias Nos. 252/2017 de 18 de abril de 2017 119/2017 de 13 de marzo, 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por la Sala Plena del T.S.J.

Alegó que no efectuó el análisis de fondo de la causa, al evidenciarse elementos nulificadores y que la nulidad se base en el art. 96 del Cód. Trib.-2003, buscando el respecto de derechos constitucionales como el debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo.

Señaló que revisadas las actuaciones de la AT estableció fehacientemente que no aclaró como determinó el importe de Bs. 31.116.093, incumplió la obligación de valorar de manera íntegra los argumentos de descargo del sujeto pasivo y que la información referente a la forma de cálculo, no fue consignada en la Vista de Cargo aspecto que fue admitido por la propia AT, hallándose

vulneraciones al debido proceso y derecho a la defensa que se encuentran establecidos en el art. 115 de la C.P.E. y art. 68-6-7 del Cód. Trib.-2003 y citó la Sentencia N° 77/2017 de 13 de marzo emitida por la Sala Plena del T.S.J. que obliga a la AT a fundamentar sus actos considerando los descargo.

Refirió que para emitir una resolución jerárquica se debe aplicar lo dispuesto por el art. 211 del Cód. Trib.-2003, es decir, revisar la normativa aplicable y esencialmente basarse en los hechos y antecedentes suscitados. Añadió que revisados los antecedentes halló un vicio originado por la AT y que el contribuyente planteó cuestiones de forma como de fondo que fueron advertidas en la resolución jerarquía en el punto "IV.4.1. Cuestión previa", siendo deber de todo órgano jurisdiccional a fin de sanear procedimiento buscar proteger derechos fundamentales y no simples principios. Transcribió partes de la Sentencias Nos. 216A/2013 de 26 de junio, 29 de 5 de abril de 2018 emitidas por el T.S.J., las SS.CC. Nos. 1110/2002-R, 0182/2015 de 6 de marzo, 999/2003-R de 16 de julio, 0275/2012 de 4 de junio, 0024/2005 de 11 de abril, 0896/2013 de 20 de junio y la Sentencia N° 139/2017 de 23 de marzo de 2017, emitida por la Sala Plena del T.S.J.

Respecto a la cita de la S.C. N° 902/2010-R por el contribuyente, señaló que no existe razonamiento técnico jurídico que la haga vinculante con la problemática planteada y que la misma no fue analizada por dicha instancia.

Acudiendo a su Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1220/2018, que versa sobre la anulación de obrados y citó la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del T.S.J., referida al deber que tiene la parte actora de demostrar con razonamientos de carácter jurídico, las razones por las cuales cree que su pretensión no fue valorada por la AGIT; también, citó las Sentencias Nos. 0824/2012 de 20 de agosto, 229/2014 de 15 de septiembre, del mismo Tribunal, referida al deber que tiene la parte actora de fundamentar las demandas contenciosas administrativas, no bastando expresar inconformidad genérica con la Resolución impugnada vía demanda contenciosa administrativa.

Petitorio.

Solicitó declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Dúplica.

El contribuyente por memorial de fs. 252 a 257 vta., presentó la réplica reiterando los argumentos de su demanda y ratificó su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 260 a 215 a 263, presentó dúplica pidiendo declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa, al ratificar los argumentos de la contestación a la demanda.

Tercero interesado.

La AT, en su calidad de tercero interesado no obstante a su legal notificación con la provisión citatoria realizado el 29 de mayo de 2019, conforme se evidencia de la diligencia de notificaciones cursante a fs. 181, no se apersonó al presente proceso.

Decreto de Autos:

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 276.

III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si correspondía que la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 2200/2018 de 22 de octubre, ingrese a resolver la cuestión de fondo o nó, ó confirmar la determinación de la nulidad dispuesta en la Resolución de Alzada, al haber evidenciado vicios de nulidad.

IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el debido proceso en su elemento derecho a la defensa.

El art. 115-II de la C.P.E., en cuanto al derecho al debido proceso dispone que, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes.

De conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

La S.C. N° 674/2011-R de 16 de mayo estableció respecto al derecho a la defensa y debido proceso lo siguiente: "...El derecho a la defensa. Configura un derecho fundamental, en el entendido que toda persona que intervenga en un proceso que defina sus derechos o intereses legítimos, tiene derecho a ser escuchada previamente a la emisión del fallo o determinación; los arts. 115. II y 119. II de la C.P.E., garantizan su ejercicio y respeto por parte de los órganos de administración de justicia y de los entes administrativos.

La S.C. N° 1821/2010-R de 25 de octubre, reiterando el razonamiento asumido por la uniforme jurisprudencia constitucional, indicó que el derecho a la defensa es: "...potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos'.

Es decir, que el derecho a la defensa se extiende: i) Al derecho a ser escuchado en el proceso; i) Al derecho a presentar prueba; ii) Al derecho a hacer uso de los recursos; y, iv) Al derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal.

#### Derecho al debido proceso

Como instituto jurídico y mecanismo de protección dentro de un proceso administrativo o judicial, garantiza un trámite justo, exento de posibles abusos originados en actuaciones u omisiones procesales o en decisiones que diriman determinada situación jurídica o administrativa. Constituye un instrumento de sujeción a las normas prescritas en el ordenamiento jurídico y en el medio de protección de otros derechos contenidos en la economía procesal".

#### Sobre el principio de congruencia

La S.C.P. N° 0619/2018-S1 de 11 de octubre, en lo concerniente al principio de congruencia señaló que: "...Al respecto la S.C.P. N° 1302/2015-S2 de 13 de noviembre, estableció que: "Como se dijo anteriormente, la congruencia de las resoluciones judiciales y administrativas, constituye otro elemento integrador del debido proceso, al respecto la S.C. N° 0358/2010-R de 22 de junio, señaló lo siguiente: '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, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta 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 esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes..."

En el mismo sentido la S.C.P. N° 1083/2014 de 10 de junio sostuvo que el principio de congruencia "...amerita una comprensión desde dos acepciones; primero, relativo a la congruencia externa, la cual se debe entender como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y resolución) y lo resuelto por las autoridades judiciales, en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes; y, segundo, la congruencia interna, referido a que, si la resolución es comprendida como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva; es decir, se pretenden evitar que, en una misma resolución no existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión..."

#### Sobre las nulidades procesales

El art. 36-II de L.P.A. dispone que la anulabilidad del acto administrativo se circunscribe a cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a defectos de forma, cuando el acto carezca de los requisitos formales para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. Por otra parte, el art. 37-I de la L.P.A., establece: "Los actos anulables pueden ser convalidados, saneados o rectificadas por la misma autoridad administrativa que dictó el acto, subsanando los vicios que adolezca".

La S.C. N° 731/2010-R de 26 de julio, refirió "...Antes de ingresar a analizar la problemática de fondo, corresponde señalar que este Tribunal Constitucional en cuanto a la nulidad de los actos procesales, en la S.C. N° 1644/2004-R de 11 de octubre, señaló que según la doctrina "...la nulidad consiste en la ineficacia de los actos procesales que se han realizado con violación de los requisitos, formas o procedimientos que la Ley procesal ha previsto para la validez de los mismos; a través de la nulidad se controla la regularidad de la actuación procesal y se asegura a las partes el derecho constitucional al debido proceso. Por regla general la nulidad procesal retrotrae el proceso al momento anterior al que se genera el vicio de procedimiento, es decir, la inobservancia de los requisitos, formas o procedimientos previstos por la Ley procesal, a esa regla se impone la excepción para los casos en los que al sustanciarse un incidente o trámite ajeno al asunto principal se produzca el vicio, o cuando una actuación procesal posterior no dependa del acto viciado, casos en los que el Juez puede disponer la anulación de algún acto procesal específico; empero, para ello el auto que declare la nulidad de obrados debe señalar con precisión la o las actuaciones que deben renovarse, de no

especificarse se aplica la regla general de retrotraer el proceso al momento anterior al que se originó el vicio". Es decir, la autoridad jurisdiccional debe observar y está obligada a cumplir las reglas que el legislador ha establecido para la tramitación de los procesos, asegurando el derecho al debido proceso y el principio de la seguridad jurídica (S.C. N° 0687/2005-R de 20 de junio)...".

Resolución del caso en concreto:

Conforme a la revisión de antecedentes, se tiene que la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico identificó vicios de nulidad contenidos tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa, advirtiendo que la AT no aclaró como determinó que el importe de Bs. 31.116.093, correspondiente al 25% asociado a las reversiones se constituye en pago a cuenta, evidenciando que incumplió con su obligación de valorar de manera íntegra los argumentos de descargo del sujeto pasivo al amparo de lo dispuesto por el art. 98 del Cód. Trib.-2003, manifestando que existió vulneración al debido proceso y derecho a la defensa establecido en el art. 115 de la C.P.E. y art. 68-6-7 del Cód. Trib.- 2003, aspectos que al ser corroborados por la AGIT, derivó en confirmar la nulidad establecida por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1103/2018 de 27 de julio.

Ahora bien, compulsado el memorial de recurso de alzada que dio origen al procedimiento de impugnación en vía administrativa, se tiene que el contribuyente entre los fundamentos de su recurso, refirió textualmente lo siguiente: "...CBN nunca tomó conocimiento de cómo fue determinado el "pago a cuenta" por el importe revertido en la gestión 2014 y más aún, el Fisco no solicitó ninguna documentación, ni conceptual ni documental relacionada con las provisiones objeto de esta observación, entre ellas por ejemplo el de la previsión por indemnización, lo cual por cierto es claramente deducible según lo dispuesto por el artículo 47° de la Ley N° 843, aspecto que se convierte en una aberración y nos deja en total estado de indefensión, ya que dentro del proceso de fiscalización, CBN no tuvo la oportunidad de defender ni conceptual ni documentalmente esta observación.

La Resolución Determinativa se limita simplemente a mencionar una serie de cuentas de gastos en las cuales se registró el gasto devengado correspondiente al último mes de la gestión 2013 (es decir, Marzo 2013) y asumir que, el hecho de haber "...revertido..." tales provisiones, es son prueba de que el contribuyente reconoce que el gasto no corresponde al ejercicio fiscal bajo fiscalización...

No identificamos una análisis respecto del entendimiento del proceso contable y de cómo se registra el devengamiento de aquellos gastos ciertos (o recurrentes) que corresponden atribuirlos a la gestión fiscal por el principio del devengado y simplemente el SIN se limitó a concluir de que, por el mero hecho de haber revertido, CBN estaría reconociendo que el gasto no corresponde al ejercicio fiscal sujeto a fiscalización, lo cual se convierte en un total distorsión del proceso contable que sigue CBN..."

Es así que la ARIT compulsados los antecedentes administrativos y los fundamentos del recurso de Alzada emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1103/2018 de 27 de julio que resuelve de manera congruente lo siguiente: "...IV.1. Vicios de nulidad...Del análisis efectuado se establece que el ente fiscal en el acto impugnado en el acápite correspondiente a los descargos presentados a la Vista de Cargo, específicamente sobre el "Pago a cuenta realizado" de Bs. 31.116.093.-en respuesta al argumento del contribuyente realizado en el apartado "Análisis del SIN"..., no explicó el origen del monto de Bs. 31.116.093 ni mucho menos expuso las razones y/o motivos que dieron lugar a la deducción del IUE determinado en primera instancia..."

Lo descrito precedentemente permite concluir que la Administración Tributaria a momento de emitir la Vista de Cargo 291729000468 /SIN/GGLPZ/DF/VC/00383/2017) que antecede a la Resolución Determinativa impugnada, vulneró los requisitos establecidos en el artículo 96 del Código Tributario, toda vez que en dicha actuación preliminar, no se evidencia los hechos, elementos, datos, actos que sustenten el adeudo tributario determinado por concepto del IUE de la gestión 2013; aspecto que vicia de nulidad la actuación preliminar y afecta el elemento esencial de la Resolución Determinativa referida a la especificación de la deuda tributaria, contraviniendo el art. 99 parág. II de la Ley N° 2492.

Cabe resaltar que los vicios de nulidad que se suscitaron en la Vista de Cargo, impide a ésta Instancia ingresar a considerar los argumentos de fondo planteados en el Recurso de Alzada, referidos a los Gastos Deducibles de los rubros de Provisiones Revertidas en la siguiente gestión, Previsión repuestos, Previsión para Contingencias, Previsión para otras cuentas por cobras, Reclasificaciones contables sin sustento y otras sustentadas con notas fiscales de la gestión anterior, Gasto no deducible del Impuesto a las Transacciones, esgrimidos en el presente recurso... RESUELVE: ANULAR obrados hasta el vicio más antiguo; esto es hasta la Vista de Cargo 291729000468/SIN/GGLPZ/DF/VC/00383/2017, inclusive;..., la Administración Tributaria, debe emitir una nueva actuación preliminar cumpliendo las formalidades establecidas por el artículo 96 parág. I de la Ley N° 2492 y art. 18 del D.S. N° 27310".

De la compulsada de la Resolución de Recurso Jerárquico objeto de la presente Sentencia, la AGIT considerando los argumentos expuestos en los recursos jerárquicos interpuestos tanto por la AT como por el contribuyente, de manera puntual refirió lo siguiente: "IV.4.1. Cuestión previa, i. En principio, cabe señalar que la Resolución del Recurso de Alzada anuló obrados hasta la Vista de Cargo; en tal sentido, siendo que la Administración Tributaria y el Sujeto Pasivo, en sus respectivos Recursos Jerárquicos, expusieron aspectos de forma y de fondo, inicialmente corresponde a esta Instancia Jerárquica verificar si los vicios identificados por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) son o no evidentes..."

En este entendido, considerando que la nulidad procesal constituye una técnica procesal, es decir, un instrumento procesal que tiene por finalidad el resguardo de los derechos y garantías procesales reconocidas a nivel legal y constitucional, con el objeto de evitar la indefensión, resulta necesario precisar que una de las características esenciales del acto administrativo es su



fundamento, tal exigencia radica en que los actos emitidos por las autoridades administrativas deben ser expresados en forma fundada, pronunciando en forma concreta las razones que inducen a emitir dicho acto, sustentándose en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; conforme lo prevé el art. 28-e) de la L.P.A.; siendo evidente que tanto la Vista de Cargo como la RD, no explican los motivos que sustentan la determinación; aspecto que, indudablemente impidió al sujeto pasivo efectuar una defensa ajustada al caso, en consecuencia tanto la ARIT Regional La Paz como la AGIT, se encontraron limitados a ingresar al fondo de los recursos, al haber evidenciado los vicios de nulidad denunciados por el contribuyente y que afectó derechos y garantías constitucionales de la Empresa; por consiguiente, la instancia jerárquica resolvió de manera correcta confirmar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1103/2018, a efecto de que previamente sea subsanada por la AT; concluyéndose en el contexto referido, el adecuado acatamiento del principio de congruencia procesal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2200/2018 de 22 de octubre.

En ese sentido, este T.S.J., por el principio de congruencia que exige que exista un orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, menos deliberar en el fondo sobre la base de una resolución jerárquica anulatoria de obrados, respecto a la falta de fundamentación y motivación de la Vista de Cargo y RD; toda vez que, esa instancia recursiva sólo examinó los actos procesales realizados en sede administrativa y no ingresó a resolver el objeto de la controversia planteada, limitándose simplemente a verificar si los actos emitidos por la AT carecían de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin y que dieran lugar a la indefensión de los interesados y lesionado el debido proceso; por lo que, emitió la resolución anulatoria de obrados, en consecuencia el demandante debió cuestionar este aspecto si consideraba errada la nulidad dispuesta.

Por lo expuesto, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Cervecería Boliviana Nacional S.A., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 2200/2018 de 22 de octubre, debe ser declarada improbadada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga vulneración del art. 96 del Cód. Trib.- 2003, arts. 115-II de la C.P.E. y 4 de la L.P.A.

Finalmente, respecto al argumento de la AGIT que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, con ausencia de carga argumentativa y no demostró cuáles son los agravios causados. Al respecto la parte actora expuso y argumentó las infracciones de la normativa por las cuales consideró que los argumentos de la AGIT no eran válidos; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la C.P.E. vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

#### Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se concluye que la AGIT no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2200/2018 de 22 de octubre, cuya impugnación tendría que haber sido base de la demanda, siendo que es el demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, aspecto que no puede ser suplido por este Tribunal Supremo.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 68 vta., interpuesta por Juan Pablo Álvarez Rocabado y José María Caballero Alcocer en representación legal de la Cervecería Boliviana Nacional S.A., contra el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2200/2018 de 22 de octubre, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1103/2018 de 27 de julio, anulando obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo 291729000468/SIN/GLPZ/DF/VC/00383/2017.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.





# 273

**Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Andina S.A. c/ Ministerio de Hidrocarburos  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por YPFB ANDINA S.A., contra el Ministerio de Hidrocarburos.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 185 a 195, interpuesta por el Gerente General de YPFB ANDINA S.A., Mario Salazar Gonzáles (en adelante YPFB ANDINA), contra el Ministerio de Hidrocarburos (en adelante el MH); impugnando la Resolución Ministerial RJ N° 021/2019 de 19 de marzo; el Auto de admisión de 13 de junio de 2019 de fs. 198; la contestación a la demanda de fs. 253 a 261; la Réplica de fs. 265 a 269; la Dúplica de fs. 298 a 304; el Decreto de Autos para Sentencia de 2 de diciembre de 2019 de fs. 305; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 19 de enero de 2018, la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante ANH) notificó mediante cédula (fs. 75 del Anexo 1) a YPFB ANDINA con la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017 de 29 de diciembre (fs. 72 a 74 el Anexo 1), que APROBÓ el presupuesto ejecutado por YPFB ANDINA en la gestión 2009, en la Concesión otorgada "Planta de Compresión Río Grande", conforme a los Anexos adjuntos a dicha resolución.

Mediante memorial de 1ro de febrero de 2018 (fs. 113 a 120 del Anexo 1), YPFB ANDINA interpuso recurso de revocatoria contra la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017.

Mediante memorial de 10 de agosto de 2018 (fs. 189 a 196 del Anexo 1), YPFB ANDINA interpuso recurso jerárquico contra la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, ante el silencio administrativo negativo de la ANH.

El 25 de marzo de 2019, el MH notificó (fs. 594 del Anexo 1) a YPFB ANDINA con la Resolución Ministerial RJ N° 021/2019 de 19 de marzo, que ACEPTÓ parcialmente el recurso jerárquico interpuesto por YPFB ANDINA, REVOCANDO únicamente la depreciación, con corrección de error en el punto denominado "combustibles consumibles y otras fuentes de energía para operaciones" y corrección de error en relación al valor de compra de baterías.

Contra la Resolución Ministerial RJ N° 021/2019, YPFB ANDINA presentó la demanda contenciosa administrativa de fs. 185 a 195, que se pasa a resolver:

### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

Demanda.

YPFB ANDINA mediante la demanda de fs. 185 a 195, relacionó los antecedentes ocurridos desde la etapa administrativa hasta la recursiva y expuso los siguientes argumentos:

Agravios cometidos por la resolución impugnada.

Aseveró que la resolución impugnada omitió analizar con fundamento propio cómo es que YPFB ANDINA, no tendría razón y no habría desvirtuado la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017; asimismo, omitió motivar por qué no se consideraron los argumentos de hecho y derecho expuestos por YPFB ANDINA; tampoco consideró la prueba que demuestra que, la provisión de costos realizada durante la gestión, corresponde al cierre del proyecto, ni expuso si es suficiente o no, para respaldar los derechos reclamados; aspectos que, le ocasionó estado de indefensión; vulneró el debido proceso previsto en el art. 117 de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), por falta de motivación y fundamentación; y quebrantó el principio de "legalidad" instituido en la C.P.E.

Citando la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante S.C.P.) N° 2023/2010-R de 9 de noviembre, referida a la motivación de las resoluciones; manifestó que en la resolución impugnada, el MH sólo realizó un comentario al recurso jerárquico presentado por YPFB ANDINA, sin exponer los motivos que sustentaron su decisión; asimismo, omitió fundamentar y motivar de forma clara y precisa sobre los otros conceptos impugnados a través de los recursos de revocatoria y jerárquico, desconociendo el principio de "congruencia" de las resoluciones y vulnerando el debido proceso, entendido como garantía constitucional,

conforme a la línea jurisprudencial contenida en las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0871/2010-R, N° 1365/2005-R, N° 2227/2010-R y N° 0405/2012-R y quebrantó el principio de “sometimiento pleno a la Ley” instituido en el art. 4-c) de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.).

Fundamentación técnica.

Respecto a los gastos por instalación y puesta en marcha del proyecto Exchange Turbina TC 101-B por USD 24.839.-; señaló que el MH omitió pronunciarse sobre la prueba consistente en la “vista” del registro contable extraído del software de contabilidad denominado Sistemas, Aplicaciones y Productos en Procesamiento de Datos (en adelante SAP) de YPFB ANDINA, que demostró que el importe observado fue provisionado en la gestión 2008; asimismo, no consideró la temporalidad de ejecución del cargo, que se encuentra respaldado por la Norma Internacional de Contabilidad (en adelante NIC) 16, que establece: “El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de Propiedades, Planta y Equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.”.

Argumentó que, el importe de USD 24.839.-, que incluye la instalación, puesta en marcha y servicio de apoyo, debe formar parte de los costos de inversión asociados al Exchange Turbina TC 101-B, porque efectivizó el mantenimiento mayor ejecutado; toda vez que: 1. El registro fue realizado conforme a lo establecido en el Manual de Cuentas y Reporte Periódico de Información, aprobado por la Superintendencia de Hidrocarburos a través de la Resolución Administrativa SSDH N° 1151/2004 de 15 de noviembre (en adelante Manual de Cuentas), que define que la cuenta denominada 15 0 421 Continuidad Operativa, contiene el costo original de adquisición o construcción, incluidos todos los gastos relacionados hasta la puesta en marcha o actividad para su uso; y 2. La definición de Mantenimiento Mayor, prevista en el Reglamento de Costos para el Transporte de Hidrocarburos por Ductos, aprobado por el Ministerio de Hidrocarburos, a través de la R.M. N° 061/2009 (en adelante Reglamento de Costos), establece que forman parte de las diferentes actividades de mantenimiento el desarmado, limpieza, inspección, reemplazo, reparación de elementos y componentes, armado, pruebas y otras actividades destinadas a reestablecer las condiciones iniciales Activo.

En cuanto a los gastos por instalación y puesta en marcha del proyecto Exchange Turbina TC 101-E por USD 2.277,66.-; afirmó que el MH no se pronunció sobre la prueba consistente en la “vista” del registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA, que demostró que el importe observado fue provisionado en las gestiones 2007 y 2008; asimismo, no consideró la temporalidad de ejecución del cargo, que se encuentra respaldado por la NIC 16, antes citada.

Argumentó que el importe de USD 2.277,66.-, que corresponde al servicio de apoyo, debe formar parte de los costos de inversión asociados al proyecto Exchange Turbina TC 101-E, en consideración a la definición de Mantenimiento Mayor antes citada.

Respecto al reemplazo de baterías en TC'S A, B y C por USD33.434; señaló que, de acuerdo al Manual de Cuentas, dentro los activos de optimización, se deben contabilizar todos aquellos gastos en proyectos de optimización de procesos y prestación de servicios, tales como protección catódica, equipos y herramientas, SCADA (no explicó el significado de la abreviación) y proyectos de ingeniería y servicio técnico; sin establecer restricciones sobre el período de vida del activo y/o su fungibilidad; por lo que, la compra de baterías corresponde a un activo regulado que forma parte de los activos de optimización de servicios.

Argumentó que el MH no consideró el art. 5 del Reglamento de Costos, prevé que los costos de inversión a capitalizar o adiciones al stock de capital, constituyen incrementos en los activos realizados por el concesionario, que aumentan la utilidad, eficiencia, durabilidad o capacidad de los activos respecto al momento de su puesta en servicio original; asimismo, no tomó en cuenta el art. 11 del referido Reglamento de Costos, que prevé que en caso de reemplazo de partes de otras instalaciones técnicas constitutivas de los activos, el costo será capitalizado si se verifica el reemplazo de componentes nuevos y la ampliación de prestaciones originales de la unidad.

Afirmó que el Procedimiento de Autorizaciones BO-PLA-PD-001, aprobado por Reunión de Directorio N° 16/2013 de YPFB ANDINA, establece que se considera como inversión, toda aplicación de fondos para la adquisición, desarrollo, construcción de activos de naturaleza material, inmaterial o financiera que tenga una capacidad de generar beneficios futuros y con una vida útil mayor a un año.

Añadió que:

1.- El reemplazo de baterías en las unidades de respaldo de energía de los Turbocompresores A, B y C, por nuevos módulos de baterías capaces de respaldar el suministro de energía a los sistemas de control de los Turbocompresores, se encuentra previsto en el art. 11-1 del Reglamento de Costos.

2.- Cada unidad de Turbocompresores cuenta con un módulo de respaldo de energía capaz de alimentar el sistema de control ante la pérdida directa de suministro a través de su fuente de alimentación, condición que se enmarca en el art. 11-2 del Reglamento de Costos.

3.- El módulo de respaldo de energía está formado por conjunto de cargador, batería y armario de baterías que constituyen un incremento en los activos del concesionario, que deben tener como efecto, aumentar la utilidad, eficiencia, durabilidad o capacidad de los activos de acuerdo al art. 5 del Reglamento de Costos.

4.- Estas baterías se caracterizan por un elevado grado de confiabilidad y una prolongada vida útil, siempre y cuando no sean sometidas a descargas profundas frecuentes; no formando parte del mantenimiento rutinario, conforme establece el Reglamento de Costos y el Manual de Cuentas.

Manifestó que estos aspectos y normativa expuesta, no fueron considerados por el MH en la resolución impugnada; por lo que, no corresponde reclasificar los gastos realizados, debiendo ser aprobados como gastos de inversión.

Aspectos económicos y financieros.

Reiteró que la adquisición de baterías forma parte de los activos de optimización de servicio, porque cumple con los requisitos establecidos en el art. 11-1 y 2 del Reglamento de Costos.

Reiteró que el registro del proyecto Exchange Turbina TC 101-B, se realizó conforme al Manual de Cuentas y la definición de Mantenimiento Mayor prevista en el Reglamento de Costos; por lo que, el importe de USD 24.839.-, debe formar parte de los costos de inversión asociados a dicho proyecto y ser aprobado como parte del activo regulado.

Afirmó que el importe de USD 2.277,66.- corresponde al servicio de apoyo OH (exterran Bolivia) y forma parte del proyecto Exchange Turbina TC 101-E; por lo que, de acuerdo a la definición de Mantenimiento Mayor prevista en el Reglamento de Costos, debe ser aprobado como parte del activo regulado.

Aclaró que, para fines de contratación del seguro, el valor de los activos declarados es el valor de remplazo (valor a nuevo); es decir, se repondrá un bien nuevo en las mismas condiciones del bien siniestrado; aspecto que, no fue considerado por el MH; por lo que, si se contrata el seguro por el valor residual, en caso de siniestro, sólo se repondrá el valor asegurado, sin garantizar el funcionamiento pleno de la planta.

Añadió que la tarifa vigente fue calculada en función al valor de inversiones programado, que forma parte del flujo de caja presentado en oportunidad de la solicitud de concesión para la administración y operación de la Planta de Compresión, otorgada mediante R.M. N° 075/200 de 29 de febrero, método de cálculo de la tarifa que no fue considerada por el MH.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando parcialmente la resolución impugnada, respecto a los aspectos técnicos y los aspectos económicos financieros que no fueron considerados por el MH, manteniendo firme y subsistente sólo lo determinado respecto a los aspectos revocados en la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017.

Admisión.

Mediante el Auto de 13 de junio de 2019 de fs. 198, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisiones citatorias para que asuman defensa.

Contestación.

Por memorial de fs. 253 a 261, el MH contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Relacionó los antecedentes de la impugnación administrativa; resumió los argumentos de la demanda contenciosa administrativa; citó los arts. 16-h) y 63 de la L.P.A. y 8 del Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 27172, Reglamento de la L.P.A. para el Sistema de Regulación Sectorial - SIRESE y citó las SS.CC. Plurinacionales Nos. 1094/2016-S3 de 10 de octubre y N° 17053-2016-35-AAC de 16 de diciembre; en ese contexto, afirmó que la resolución impugnada fue emitida resolviendo todos los agravios expuestos por YPFB ANDINA y valoró toda la prueba presentada, cumpliendo con la debida motivación; sin embargo, aclaró que haber rechazado los argumentos de YPFB ANDINA, no significa que exista falta de motivación, como se argumentó en la demanda.

Asimismo, afirmó que la resolución impugnada, indicó que el costo del proyecto Exchange Turbina TC 101-B, no fue considerado dentro la gestión 2007, porque la "vista" de registro contable, extraído del SAP de YPFB ANDINA y el Informe de auditoría regulatoria, emitido por Advanced Business Consulting Group S.R.L., demuestran que se provisionó para la gestión 2008.

Aclaró que en ningún momento se señaló que el importe no fuera provisionado; sino que, no fue provisionado en el período correspondiente, conforme los principios contables de "devengado" y "materialidad", por los que los montos provisionados de un proyecto, deberán ser incluidos en la misma gestión de cierre de ese proyecto, que en el caso correspondía a la gestión 2007.

Añadió que, de acuerdo al informe de auditoría regulatoria emitido por Advanced Business Consulting Group S.R.L., el monto de USD 24.839.-, fue ejecutado en la gestión 2007 y facturado en diciembre de 2007, pero fue registrado en la gestión 2009 por una parte; y por otra, desde el punto de vista contable, no corresponde capitalizarlo como inversión; sino, reclasificarlo como gasto de operación, porque no fue provisionado durante el cierre del proyecto.

Argumentó que YPFB ANDINA, pretende que la ANH y el MH, le reconozcan en forma tardía e inoportuna un costo que fue ejecutado en la gestión 2007, cuando el procedimiento de aprobación del presupuesto ejecutado, corresponde a la gestión 2008; aspecto que, contraviene el D.S. N° 29018 de 31 de enero de 2007, Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos (en

adelante Reglamento de Transporte), que establece que únicamente a través del procedimiento realizado, pueden reconocerse los gastos ejecutados en el período evaluado, que en el caso corresponde a la gestión 2008.

Manifestó que, en la resolución impugnada, se indicó que el costo de Exchange Turbina TC 101-E por USD 2.277,16.-, no fue considerado dentro de la gestión 2007, porque la “vista” de registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA y el informe de auditoría regulatoria emitido por Advanced Business Consulting Group S.R.L., demuestran que se provisionó para la gestión 2008.

Aclaró que en ningún momento se señaló que el importe no fuera provisionado; sino que, no fue provisionado en el período correspondiente, conforme a los principios contables de “devengado” y “materialidad”.

Añadió que, de acuerdo al informe de auditoría regulatoria emitido por Advanced Business Consulting Group S.R.L., el monto de USD 2.277,16.-, fue ejecutado en la gestión 2007 y facturado en diciembre de 2007, pero fue registrado en la gestión 2009; por otra parte, al no haber sido provisionado durante el cierre del proyecto, no corresponde capitalizarlo como inversión, sino reclasificarlo como gasto de operación.

Argumentó que YPFB ANDINA, pretende que la ANH y el MH, le reconozcan en forma tardía e inoportuna un costo que fue ejecutado en la gestión 2007, cuando el procedimiento de aprobación del presupuesto ejecutado, corresponde a la gestión 2008; aspecto que, contraviene el Reglamento de Transporte, que establece que únicamente a través del procedimiento realizado, pueden reconocerse los gastos ejecutados en el período evaluado que en el caso corresponde a la gestión 2008.

Respecto al reemplazo de baterías en TC'S A, B y C, por USD33.434.-; aclaró que la determinación de la resolución impugnada, se fundamentó en los arts. 3 y 5 del Reglamento de Costos y las definiciones de “utilidad”, “eficiencia”, “durabilidad” y “capacidad”; en ese sentido, señaló que el reemplazo de baterías es considerado gasto de operación, al ser éstas, partes del paquete de los turbocompresores 101-A, 101-B y 101-C y de acuerdo a las referidas definiciones, permiten mantener la continuidad del funcionamiento del activo, pero no incrementan la utilidad, eficiencia, durabilidad y/o capacidad del turbocompresor, al momento de su puesta en servicio original.

Manifestó que, en la resolución impugnada, se mencionó que el reemplazo de baterías, no cumple con la segunda condición del art. 11 del Reglamento de Costos.

Afirmó que en la resolución impugnada, se señaló que el Procedimiento de Autorización aprobado por el Directorio de YPFB ANDINA, no puede desestimar el Reglamento de Costos; en ese sentido, aclaró que la determinación adoptada por el referido Directorio, es un procedimiento interno que hace a su gobierno corporativo; no siendo aplicable para el MH u otra instancia ajena a YPFB ANDINA; o que, pudiera estar por encima de disposiciones normativas emitidas en materia regulatoria, que son de aplicación obligatoria por parte de los operadores regulados.

Señaló que, para la cuenta de insumos, mano de obra y contratos externos, se deben considerar los argumentos expuestos precedentemente.

Aclaró que los seguros contratados por el Join Venture, no corresponden a proyectos o actividades específicas y en los contratos, no existe cláusula que cubra la reposición del valor de reemplazo (valor nuevo) de los activos relacionados con el proyecto, en caso de siniestro.

Finalmente, afirmó que la resolución impugnada, señaló que la diferencia, entre el valor residual y valor a nuevo, resultante del contrato del seguro de activos por valores residuales, debe ser cubierta por YPFB ANDINA, porque la pérdida del valor de los activos del proyecto, fue tomada en cuenta al momento de considerar el cálculo de la tarifa aplicada y no puede ser reconocida nuevamente, debido a que esto supondría un doble reconocimiento de costos; por lo que, la demanda de YPFB ANDINA pretende que se reconozca un gasto que ya fue reconocido al momento del cálculo de la tarifa aplicada, siendo inadmisibles; toda vez que, implicaría un reconocimiento en doble partida, afectando directamente la tarifa en desmedro del usuario.

Petitorio.

Solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa “con costas”, porque no se ha desvirtuado la legalidad de la resolución impugnada que se emitió conforme a derecho y normativa vigente.

Réplica y Dúplica.

YPFB ANDINA, mediante memorial de fs. 265 a 269, presentó réplica respecto a los argumentos de la ANH, conforme a lo siguiente:

Señaló que la ANH no desvirtuó las pruebas presentadas y los argumentos expuestos por YPFB ANDINA.

Respecto a la facturación realizada en la gestión 2008 y capitalización en la gestión 2009, recordó que el activo debe ser capitalizado una vez que cumpla el criterio de “útil” y “utilizable” y no necesariamente cuando se realice la facturación, motivo por el cual la capitalización de las baterías se realizó en la gestión 2009; por lo que, reiterando los argumentos expuestos en la demanda contenciosa administrativa, concluyó que la contestación de la ANH, carece de análisis y sustento normativo.



En cuanto a los proyectos Exchange Turbina TC 101-B y Exchange Turbina TC 101-E; reiteró los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, rechazando la reclasificación de gastos realizada por la ANH.

De la misma forma, con relación a los seguros, repitió los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, señalando que se desvirtuó el criterio errado de la ANH para el ajuste realizado al valor ejecutado del seguro.

Por otra parte, YPFB ANDINA mediante memorial de fs. 286 a 291, presentó réplica respecto a los argumentos del MH, conforme a lo siguiente:

Denunció que el MH contestó la demanda contenciosa administrativa, fuera del plazo previsto en el art. 345 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Explicó que el proyecto Exchange Turbina TC 101-B, incluyó en su ejecución, varios componentes que no se ejecutaron en forma conjunta; es decir, el intercambio mismo por USD779.734.-, fue activado en la gestión 2007 y los costos asociados por USD 24.839.-, fueron provisionados y pagados en la gestión 2008, como establecen las normas contables; sin embargo, por un tema administrativo del sistema SAP, durante la gestión 2008, los citados montos se registraron en cuentas de inversión como "obras en curso" y recién fueron reclasificados contablemente a efectos de su capitalización en

la gestión 2009, como un cargo adicional a la activación inicial; en ese sentido, los costos asociados pagados en la gestión 2008 (instalación, servicio de apoyo, gastos de viaje), no pueden ser considerados como costos independientes al proyecto EXCHANGE.

Reiteró que el valor observado, fue provisionado en la gestión 2008, porque dichos servicios fueron demandados por YPFB ANDINA, de forma posterior como se demostró oportunamente y conforme al registro de SAP.

Señaló que el análisis regulatorio debe concentrarse en la razonabilidad y prudencia de los gastos, que implica determinar si los costos erogados por el concesionario están relacionados con la actividad regulada; de lo contrario, no existiría la necesidad de realizar auditorías regulatorias; puesto que, la auditoría contable anual a los estados financieros, ya contiene la revisión de los registros contables, siendo necesario señalar que, el principio de "devengado", se refiere a que los gastos deben ser reconocidos en el momento de la necesidad o demanda del servicio, independientemente de la fecha de pago; y el principio de "materialidad" indica que la observación y presentación de los hechos económicos debe hacerse según su importancia; por lo que, ninguno de estos conceptos instituye el criterio referido por el MH, que todos los gastos deben ser incluidos en la misma gestión de cierre del proyecto, existiendo una falta de comprensión sobre el proceso que conlleva realizar un proyecto integral como el EXCHANGE, compuesto por fases que son implementadas conforme el proceso demanda; es decir, que los costos por concepto de instalación, servicio de apoyo y gastos de viaje por USD 24.839.-, no podrían haberse realizado antes del proceso de "overhaul", por intercambio de la turbina TC 101-B y menos ser reconocidos como gastos de operación, porque fueron erogados para completar el EXCHANGE, no correspondiendo a gastos de operación.

Repitió la normativa expuesta en la demanda contenciosa administrativa, indicando que los gastos observados, forman parte del mantenimiento mayor.

Expuso los mismos argumentos con relación al Exchange Turbina TC 101-E.

Reiteró los argumentos expuestos en la demanda, para el reemplazo de las baterías y el contrato de seguro.

Por su parte el MH, mediante memorial de fs. 298 a 304, presentó réplica, reiterando los argumentos expuestos al momento de contestar la demanda contenciosa administrativa.

Tercero interesado.

La ANH, en su condición de tercero interesado, presentó el escrito de fs. 239 a 243, señalando que los gastos de los proyectos Exchange Turbina TC 101-B y Exchange Turbina TC 101-E, al no haber sido provisionados en la gestión 2007, fueron reconocidos como gastos de operación y que la compra de baterías por USD33.434.-, fue reconocido como gasto de operación, porque que son materiales fungibles y no alargan la vida de los turbocompresores; por lo que, el monto aprobado por la ANH en inversiones de capital, para la gestión 2009, en la Concesión de la Planta de Compresión Río Grande, se encuentra justificada y motivada.

Respecto a que la compra de baterías forma parte de la optimización de servicio y que cumple con los dos requisitos establecidos en el Reglamento de Costos; indicó que: "...este proyecto consiste en la compra de las baterías para las unidades de respaldo de energía de los Turbo Compresores 10-A, 101-B, 101-C. Estas baterías se encuentran dentro del paquete de turbocompresores. Asimismo señalar que esta adquisición fue realizada y facturada en la gestión 2008 y capitalizada en la gestión 2009...

Manifestó que: "...el Turbo Compresor TTCC-101-B, al cumplirse las 30.000 horas de funcionamiento dadas por el fabricante, y según la empresa a consecuencia de los eventos de Fuerza Mayor ocurridos en la Planta de Compresión durante la gestión 2006, fue necesario realizar el intercambio (Exchange).

Esta actividad a diferencia de un OVERHAUL normal, requirió 5 días de suspensión en el servicio que se realizó el intercambio. Andina en esa gestión informó que un OVERHAUL normal habría suspendido el servicio de la unidad aproximadamente 4 a



6 meses. La inversión correspondiente a un OVERHAUL por intercambio de la TTCC 101-B, fue incluida y capitalizada en la gestión 2007, con un monto de D 779.734, por lo que el monto de D 24.839,24, fue ejecutado en la gestión 2007 y facturada en diciembre de 2007, pero recién ha sido registrada en la gestión 2009, mismo que se desglosa en:

Instalación puesta en marcha

Instalación y puesta en marcha TC 101-B D13.031,18

Pago de gastos de viaje de un técnico D 5.158,56

Pago de HANOVER por apoyo a OH (Pago realizado por desmontaje de una turbina)

D 6.649,00

Siendo un total de D24.839, y conforme a la auditoría el monto señalado debería considerarse como gastos en la gestión. Asimismo, la auditoría concluyó que el monto del mantenimiento mayor sí ha sido capitalizado en la gestión que corresponde y los costos de los servicios de montaje y desmontaje de la turbina que fue intercambiada, no se capitalizaron en la gestión correspondiente por lo que de ser incluidas en la gestión 2009 en que se registraron, pero por su naturaleza los mismos no pueden ser considerados como mantenimiento mayor y deben ser reclasificados dentro de los Opex de la empresa”2.

Indicó que: “...el Turbo Compresor TTCC-101-E al cumplirse las 30.000 horas de funcionamiento dadas por el fabricante y a consecuencia de los eventos de Fuerza Mayor ocurridos en la Planta de Compresión, se propuso realizar el Exchange correspondiente.

Esta actividad a diferencia de un OVERHAUL normal, requirió 5 días de suspensión en el servicio que se realizó el intercambio. Andina en esa gestión informó que un OVERHAUL normal habría suspendido el servicio de la unidad aproximadamente 4 a 6 meses.

Al respecto la auditoría señala lo siguiente:

La inversión correspondiente a un OVERHAUL por intercambio de la TTCC 101-E, ha sido concluida y activada en la gestión 2007, con un monto de USD 936.083.

La inversión de USD 2.278 (corresponde al pago a HANOVER por apoyo a OH), ha sido ejecutada en la gestión 2007 y facturada en diciembre de 2007, pero recién ha sido registrada en la gestión 2009.

De ser pertinentes los montos, los mismos deberían considerarse como gastos en la gestión. Al igual que el anterior acápite, la turbina fue desmontada y sustituida temporalmente por otra turbina (EXCHANGE), por lo que la auditoría consideró que corresponde incluir en la gestión 2009 pero como capitalización, al no constituirse en mantenimiento mayor, sino que dicho costo debe ser reclasificado dentro de los OPEX de la empresa.”3.

Aseveró que: “...de acuerdo a la documentación de la evaluación técnica económica del proceso de contratación de seguros realizada por YPFB Andina, en la auditoría se ha verificado que el procedimiento aplicado es la distribución de riesgos en forma individual por los miembros del Join Venture (JV) conformado por YPFB Andina (50%), YPFB Chaco (20%), Petrobras S.A. (21%) y Total E&P (9%) en proporción sobre el valor asegurado. En base al análisis del proceso de contratación, la evaluación técnica y financiera del proceso de contratación y las certificaciones de seguro integradas por los socios JV y el análisis del costo unitario y la relación de cobertura, adicionalmente desde el punto regulatorio, la tarifa fijada por el Regulador solo reconoce un seguro sobre valores residuales debido a que estos son utilizados para la determinación de patrimonio, Consecuentemente la auditoría consideró que los costos por la contratación de Seguros deben ser disminuidos en D17.537,08. Finalmente atendiendo las observaciones de la auditoría, se consideró el monto ajustado de D144.875 como razonable y prudente.”4.

Petitorio.

Solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales, se emitió decreto de Autos para Sentencia conforme consta a fs. 305.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si la reclasificación de gastos realizada por la ANH y ratificada por el MH, en la ejecución del presupuesto de la gestión 2009 presentado por YPFB ANDINA, cumple los presupuestos establecidos en la normativa regulatoria.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el MH.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

El D.S. N° 29018 de 31 de enero de 2007, Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, en su Capítulo VIII, bajo el epígrafe "Presupuestos Programados y Ejecutados", dispone: "...artículo 58.- (procedimientos).

Para cada concesión, los concesionarios deberán presentar al Ente Regulador sus presupuestos programados y ejecutados de acuerdo al formato establecido para el efecto por el Ente Regulador.

Presupuestos Programados.

El concesionario presentará información anualizada de su presupuesto de inversiones y operaciones de acuerdo al siguiente procedimiento:

a) Cada 20 de octubre o el día hábil siguiente a éste, el concesionario presentará al Ente Regulador el presupuesto programado de inversiones de capital (desagregado en inversiones incluidas en la última revisión tarifaria y en nuevas inversiones), los costos de operación base y los costos de operación asociados a las nuevas inversiones de acuerdo al formato establecido por el Ente Regulador para el efecto.

(...) III. Presupuestos Ejecutados.

a) Cada primero de marzo o el día hábil siguiente a éste, el concesionario presentará al Ente Regulador el presupuesto ejecutado de la gestión pasada de inversiones de capital (desagregado en inversiones incluidas en la última revisión tarifaria y en nuevas inversiones), los costos de operación base y los costos de operación asociados a las nuevas inversiones de acuerdo al formato establecido por el Ente Regulador para el efecto.

(...) f) Previa aprobación del presupuesto ejecutado, el Ente Regulador deberá realizar por sí mismo y/o a través de terceros, Auditorías Regulatorias a cada presupuesto ejecutado. Para tal efecto, el Ente Regulador en caso de realizar Auditorías Regulatorias a través de terceros deberá prever la necesidad de contratación de empresas consultoras y/o consultores individuales.

g) El Ente Regulador aprobará a los concesionarios, presupuestos ejecutados racionales y prudentes, pudiendo considerar para tal efecto las recomendaciones de las Auditorías Regulatorias realizadas por sí mismo y/o a través de terceros.

El Ente Regulador deberá rechazar los gastos y/o montos considerados como no racionales o no prudentes. La información enviada al Ente Regulador por los concesionarios respecto al estado de avance de los proyectos, tendrá carácter informativo. La razonabilidad y prudencia de los montos será determinado una vez realizada la Auditoría Regulatoria a los presupuestos ejecutados, previa aprobación por parte del Ente Regulador."; los incisos f) y g) del art. 58-III, contienen las modificaciones realizadas por el Artículo Único del D.S. N° 1908, 26 de febrero de 2014

El Reglamento de Costos para el Transporte de Hidrocarburos por Ductos, aprobado por el Ministerio de Hidrocarburos y Energía, a través de la R.M. N° 061/2009, dispone:

art. 2: "Para la aplicación del presente Reglamento, además de las definiciones establecidas en la Ley de Hidrocarburos, y el Reglamento de Transporte, se establecen las siguientes definiciones:

(...) "Costos de Operación (OPEX)": Son los gastos corrientes efectuados por los Concesionarios de transporte de hidrocarburos por ductos, realizados para el funcionamiento de los negocios conforme a las obligaciones establecidas en las concesiones otorgadas, incluye los gastos de operación, mantenimiento, administración y comercialización.

"Costos de Inversión de Capital (CAPEX)": Son los gastos corrientes efectuados por los Concesionarios de transporte de hidrocarburos por ductos, realizados para aumentar la utilidad, la eficiencia, la durabilidad o la capacidad de los Activos, con respecto al momento de su puesta en servicio original. Incluye los gastos de Continuidad de Servicio, Administración y Sistemas y Proyectos de Expansión..."

En el Título III Criterios para la clasificación de costos, Capítulo I Costos de Operación (OPEX), establece lo siguiente: "ARTÍCULO 3.- Serán considerados como OPEX los siguientes costos de mantenimiento: (...)

• Ajustes, reparaciones o reemplazos de partes de los activos..."

En el Título III Criterios para la clasificación de costos, Capítulo II Costos de Inversión (CAPEX), establece lo siguiente: "ARTÍCULO 5.- Los costos de inversión a capitalizar o adiciones al stock de capital constituyen incrementos en los Activos del Concesionario que deben tener como efecto aumentar la utilidad, la eficiencia, la durabilidad o la capacidad de los Activos, con respecto al momento de su puesta en servicio original.

Artículo 11.- En el caso que se reemplacen partes de otras instalaciones técnicas constitutivas de los Activos, el costo será capitalizado si se verifican las siguientes condiciones:

El reemplazo de componentes perfectamente identificables por nuevos.

La ampliación de las prestaciones originales de la unidad.

En tal caso debe darse de baja el Valor Residual del bien sustituido o el valor que surja de considerar su participación con respecto al valor total de una nueva unidad.

La limitación arriba referida será aplicable sólo a instalaciones técnicas y no a otros activos que no sean específicos de la actividad de transporte de hidrocarburos por ductos...”.

Cuestión previa a resolver:

YPFB ANDINA, en la réplica de fs. 286 a 291, señaló que el MH contestó la demanda fuera del plazo establecido en el art. 345 del Cód. Pdto. Civ.-1975; al respecto, considerando que el MH, tiene su domicilio en la ciudad de La Paz, corresponde señalar que los arts. 94-I y 123-II del Cód. Proc. Civ.-2013, disponen la ampliación del plazo por distancia de un día por cada doscientos kilómetros o cada fracción que no baje de cien, cuando la parte demandada tuviese su domicilio en otra ciudad; consiguientemente, tomando en cuenta que de acuerdo a los datos publicados por la Administradora Boliviana de Caminos (en adelante ABC), entre las ciudades de La Paz y Sucre existen 565,3 kilómetros por carretera; por lo que, al plazo de quince (15) días, previsto para contestar la demanda, se debe adicionar tres (3) días; es decir, el MH debió contestar la demanda en el plazo de dieciocho (18) días hábiles, computables a partir del día siguiente hábil de su notificación.

Ahora bien, de acuerdo a la diligencia de fs. 217, el MH fue notificado con la demanda contenciosa administrativa el 13 de septiembre de 2019, debiendo contestar la demanda hasta el 9 de octubre de 2019; sin embargo, conforme al timbre electrónico de fs. 253, el MH contestó la demanda el 4 de octubre de 2019; consiguientemente, se concluye que la demanda fue contestada dentro el plazo previsto en la normativa vigente para el trámite de los procesos contenciosos administrativos, desvirtuándose la denuncia realizada por YPFB, correspondiendo considerar los argumentos expuestos por el MH, en el memorial de fs. 253 a 261, que contestó la demanda.

Resolución del caso concreto.

Ingresando a la resolución del caso concreto, la empresa demandante, en el acápite denominado “Agravios cometidos por la resolución impugnada”, aseveró que la resolución impugnada omitió analizar cómo es que YPFB ANDINA, no tendría razón y no habría desvirtuado la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017; asimismo, señaló que el MH omitió motivar por qué no se consideró los argumentos de hecho y derecho expuestos por YPFB ANDINA; tampoco consideró la prueba que demostró que, la provisión de costos realizada durante la gestión, corresponde al cierre del proyecto, ni expuso si es suficiente o no, para respaldar los derechos reclamados.

Sobre este punto, se observa que los argumentos expuestos en la demanda contenciosa administrativa, no explican con claridad y precisión, cuáles serían las razones que a su criterio habrían desvirtuado la Resolución Administrativa RAR-ANH- ULGR N° 641/2017; no explican con claridad y precisión, cuáles serían los argumentos de hecho y derecho que el MH omitió considerar al resolver el recurso jerárquico; no identifican ni señalan a que fojas, cursaría la prueba que demostraría que los gastos realizados corresponden al cierre del proyecto, ni explican cómo es que esta prueba demostraría lo afirmado por YPFB ANDINA; aspectos que, son imprescindibles para que este Tribunal verifique si las denuncias traídas al proceso contencioso administrativo, sean evidentes o no y se disponga lo que fuere en derecho; consiguientemente, se concluye que la empresa demandante expuso argumentos genéricos, incumpliendo la claridad y precisión de los hechos en que debe fundar la demanda contenciosa administrativa conforme requiere el art. 327-6 del Cód. Pdto. Civ.-1975; por lo que, no es posible constatar si existió la vulneración del debido proceso o el quebrantamiento del principio de “legalidad” en los términos expuestos por YPFB ANDINA.

El incumplimiento del art. 327-6 del Cód. Pdto. Civ.-1975, se hace más notorio cuando la empresa demandante, manifestó que en la resolución impugnada, el MH realizó un comentario al recurso jerárquico presentado por YPFB ANDINA, sin fundamentar y motivar de forma clara y precisa sobre los otros conceptos impugnados a través de los recursos de revocatoria y jerárquico, sin identificar con claridad y precisión cuáles serían esos “otros conceptos”; razón por la cual, se reitera que no es posible verificar si se cumplió o no, el principio de “congruencia”; o se hubiese quebrantado el principio de “sometimiento pleno a la Ley” argumentado.

Si YPFB ANDINA, expuso las denuncias precedentes, con relación a los acápites siguientes, que fueron denominados “Fundamentación Técnica” y “Aspectos Económicos Financieros”, corresponde hacer notar que estas denuncias y sus fundamentos, no fueron subsumidos a los argumentos expuestos en los acápites siguientes; es decir, no se relacionó con exactitud y claridad, cuáles de los argumentos expuestos en los acápites denominados “Fundamentación Técnica” y “Aspectos Económicos Financieros”, serían las razones que habrían desvirtuado la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017; o cuáles serían los argumentos de hecho y derecho que el MH omitió considerar al resolver el recurso jerárquico; o a que fojas, cursa la prueba de demostraría que los gastos realizados corresponden al cierre del proyecto, considerando que existen dos proyectos de EXCHANGE, o cómo es que esa prueba demostraría lo afirmado por YPFB ANDINA; por lo que, al no haberse subsumido los hechos denunciados a los argumentos expuestos en los acápites siguientes, no es posible para este Tribunal, evidenciar las denuncias realizadas por YPFB ANDINA.

En el acápite denominado “Fundamentación técnica”, la empresa demandante, señaló que el MH omitió pronunciarse sobre la prueba consistente en la “vista” del registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA, que demuestra que los gastos por instalación

y puesta en marcha del proyecto Exchange Turbina TC 101-B, fueron provisionados en la gestión 2008; asimismo, señaló que el importe de USD 24.839.-, que incluye la instalación, puesta en marcha y servicio de apoyo, son costos de inversión asociados al Exchange Turbina TC 101-B, porque forman parte del mantenimiento mayor ejecutado; toda vez que: 1. El registro fue realizado conforme a lo establecido en el Manual de Cuentas y 2. La definición de Mantenimiento Mayor, prevista en el Reglamento de Costos.

Por su parte, el MH señaló que el referido gasto no fue considerado en la gestión 2007, porque se provisionó para la gestión 2008, como demuestra la "vista" del registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA, entonces no puede ser considerado dentro del gasto de inversión del proyecto, que fue activado en la gestión 2007 y recién solicitar su reconocimiento en la gestión 2008.

Aclaró que el gasto fue observado porque no fue provisionado en la gestión 2007, conforme a los principios contables de "devengado" y "materialidad".

Añadió que, de acuerdo al informe de auditoría regulatoria de Advanced Business Consulting Group S.R.L., el monto de USD 24.839.-, fue ejecutado en la gestión 2007 y facturado en diciembre de 2007, pero fue registrado en la gestión 2009; por otra parte, refirió que corresponde reclasificar ese gasto, porque no fue provisionado durante el cierre del proyecto.

Al respecto, con relación a todos estos argumentos, se establece:

El art. 58-I-II-III del Reglamento de Transportes, prevé tres etapas para la programación, ejecución y aprobación de presupuestos; así, la primera, prevé que los concesionarios deberán presentar a la ANH, sus presupuestos programados (información anualizada de su presupuesto de inversiones y operaciones) cada 20 de octubre o el día hábil siguiente; es decir, para que la ANH apruebe la programación del presupuesto puesto a su consideración, los concesionarios deben presentarlo con anticipación a la gestión que se pretende sea ejecutado; la segunda, dispone que los presupuestos ejecutados en la gestión concluida, deben ser presentados cada 1ro de marzo o el día hábil siguiente; dicho de otra forma, concluida la gestión en la que se ejecutó el presupuesto programado, el concesionario debe preparar y presentar el informe de ejecución de ese presupuesto a la ANH; y la tercera, establece que la ANH, deberá realizar auditorías regulatorias por sí y/o a través de terceros, para aprobar o rechazar el presupuesto ejecutado por el concesionario.

En ese contexto, se concluye que la reglamentación establece el procedimiento para programar, ejecutar y aprobar los referidos presupuestos, otorgando así seguridad jurídica al concesionario, que conoce de forma previa y clara, cómo se debe realizar el manejo de los gastos emergentes de la concesión.

Ahora bien, conforme a la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017 de 29 de diciembre de 2017 y su Anexo (fs. 117 a 141), se tiene que la ANH, en base al informe de auditoría regulatoria de Advanced Business Consulting Group S.R.L., aprobó el presupuesto ejecutado por YPFB ANDINA, en la gestión 2009; por lo que, conforme al art. 58-I-II-II del Reglamento de Transporte, el presupuesto programado, fue presentado por YPFB ANDIANA el 20 de octubre o el día hábil siguiente del año 2008; consiguientemente, queda claro que el 2008 YPFB ANDINA presentó ante la ANH, la programación de los gastos que iba a realizar en la gestión 2009.

Siendo así, el Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, señala que: "...el monto de USD 24,836.24.-, ha sido ejecutado en la gestión 2007 y facturada en diciembre de 2007, pero recién ha sido registrada en la gestión 2009..."5; aspecto que, fue reiterado por el MH en la resolución impugnada.

Consiguientemente, se advierte que YPFB ANDINA incumplió las previsiones contenidas en el art. 58-I-II-II del Reglamento de Transporte, porque los antecedentes demuestran que el gasto de USD 24.836,24.-, correspondiente al proyecto Exchange Turbina TC 101-B, fue ejecutado y facturado (pagado) el 2007, debiendo haber sido informado por YPFB ANDINA hasta el 1ro de marzo o el día siguiente hábil del 2008; aspecto que no ocurrió en los hechos, porque conforme a los antecedentes y en especial el registro del SAP, aludido por la misma empresa demandante, el referido gasto, fue registrado en sus sistemas en la gestión 2008, cuando correspondía ser registrado en la gestión 2007, porque fue ejecutado y facturado en esa gestión; por ello, la determinación de rechazar el gasto de USD 24.836,24.-, es correcta.

La empresa no negó que la ejecución y facturación del gasto de USD 24.836,24.-, fue realizada en la gestión 2007; empero, expuso como argumento que, el gasto de USD 24.836,24.- por concepto de la instalación y puesta en marcha de la TC 101-B, pago de gastos de viaje de un técnico y servicio de apoyo a OH (Hanover), debe ser reconocido como CAPEX, al formar parte del mantenimiento mayor, porque fue registrado de acuerdo al Manual de Cuentas y la definición de Mantenimiento Mayor, prevista en el Reglamento de Costos; consiguientemente, corresponde hacer notar que, tal como reconoce YPFB ANDINA en su demanda contenciosa administrativa, el MH no negó que los referidos conceptos formen parte del mantenimiento mayor, siendo el fundamento del rechazo, pretender que la ANH y el MH reconozcan un gasto que fue ejecutado y facturado en la gestión 2007, cuando se sometió a la auditoría regulatoria, el presupuesto ejecutado de la gestión 2009.

YPFB ANDINA en su demanda contenciosa administrativa, argumentó que la temporalidad de ejecución del cargo, se encuentra respaldado por la NIC 16 y en la réplica de fs. fs. 286 a 291, argumentó que por un tema administrativo del sistema SAP, durante la gestión 2008, los citados montos se registraron en cuentas de inversión como "obras en curso" y recién fueron reclasificados contablemente a efectos de su capitalización en la gestión 2009, como un cargo adicional a la activación inicial;



sin embargo, corresponde advertir que estos argumentos no fueron expuestos en el recurso de revocatoria de fs. 109 a 116, ni en el recurso jerárquico de fs. 100 a 108, contra la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017; razón por la cual, el MH no emitió pronunciamiento al respecto; consiguientemente, tomando en cuenta que en el proceso contencioso administrativo, considerado como juicio de puro derecho, se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, conforme al principio de “congruencia” como elemento del debido proceso, no es posible realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre actos que no fueron ejercidos por el MH.

En cuanto a los gastos por instalación y puesta en marcha del proyecto Exchange Turbina TC 101-E por USD 2.277,66.-; la empresa demandante afirmó que el MH no emitió pronunciamiento sobre la “vista” del registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA, que demuestra que el importe observado fue provisionado en las gestiones 2007 y 2008; asimismo, señaló que el importe de USD 2.277,66.-, por concepto de servicio de apoyo, debe formar parte de los costos de inversión asociados al referido proyecto, conforme al Mantenimiento Mayor definido en el Reglamento de Costos.

Por su parte, el MH señaló que el referido gasto, no fue considerado en la gestión 2007, porque la “vista” de registro contable extraído del SAP de YPFB ANDINA y el informe de auditoría regulatoria emitido por Advanced Business Consulting Group S.R.L., demuestran que se provisionó para la gestión 2008.

Aclaró que el gasto fue observado porque no fue provisionado en la gestión 2007, conforme a los principios contables de “devengado” y “materialidad”.

Añadió que, de acuerdo al informe de auditoría regulatoria de Advanced Business Consulting Group S.R.L., el monto de USD 2.277,16.-, fue ejecutado en la gestión 2007 y facturado en diciembre de 2007, pero fue registrado en la gestión 2009; por otra parte, corresponde reclasificar ese gasto, porque no fue provisionado durante el cierre del proyecto.

Al respecto, conforme se desarrolló precedentemente, es evidente que el art. 58-I-II- III del Reglamento de Transportes, establece el procedimiento para programar, ejecutar y aprobar los referidos presupuestos, otorgando así seguridad jurídica al concesionario, que conoce de forma previa y clara, cómo se debe realizar el manejo de los gastos emergentes de la concesión.

Ahora bien, conforme a la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017 y su Anexo (fs. 117 a 141), se tiene que la ANH, con base en el informe de auditoría regulatoria de Advanced Business Consulting Group S.R.L., aprobó el presupuesto ejecutado por YPFB ANDINA, en la gestión 2009; por lo que, conforme al art. 58-I-II- II del Reglamento de Transporte, el presupuesto programado, fue presentado por YPFB ANDINA el 20 de octubre o el día hábil siguiente del año 2008; consiguientemente, queda claro que el 2008 YPFB ANDINA presentó ante la ANH, la programación de los gastos que iba a realizar en la gestión 2009.

Siendo así, el Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, señala que: “...La inversión de USD 2,287.-, ha sido ejecutado en la gestión 2007 y facturada en diciembre de 2007, pero recién ha sido registrada en la gestión 2009...”6; aspecto que, fue reiterado por el MH en la resolución impugnada.

Consiguientemente, se advierte que YPFB ANDINA incumplió las previsiones contenidas en el art. 58-I-II-II del Reglamento de Transporte, porque los antecedentes demuestran que el gasto de USD 2.278,00.-, correspondiente al proyecto Exchange Turbina TC 101-E, fue ejecutado y facturado (pagado) el 2007, debiendo haber sido informado por YPFB ANDINA hasta el 1ro de marzo o el día siguiente hábil del 2008; aspecto que no ocurrió en los hechos, porque conforme a los antecedentes y en especial el registro del SAP, aludido por la misma empresa demandante, el referido gasto, fue registrado en sus sistemas en la gestión 2008, cuando correspondía ser registrado en la gestión 2007, porque fue ejecutado y facturado en esa gestión; por ello, la determinación de rechazar el gasto de USD 2.287.-, es correcta.

La empresa no negó que la ejecución y facturación del gasto de USD 2.287.-, fue realizada en la gestión 2007; empero, expuso como argumento que, el gasto de USD 2.287.- por concepto de servicio de apoyo OH (Hanover), debe ser reconocido como CAPEX, al formar parte del mantenimiento mayor, porque fue registrado de acuerdo a la definición de Mantenimiento Mayor, prevista en el Reglamento de Costos; consiguientemente, corresponde hacer notar que, tal como reconoce YPFB ANDINA en su demanda contenciosa administrativa, el MH no negó que los referidos conceptos formen parte del mantenimiento mayor, siendo el fundamento del rechazo, pretender que la ANH y el MH reconozcan un gasto que fue ejecutado y facturado en la gestión 2007, cuando se sometió a la auditoría regulatoria, el presupuesto ejecutado de la gestión 2009.

YPFB ANDINA en su demanda contenciosa administrativa, argumentó que la temporalidad de ejecución del cargo, se encuentra respaldado por la NIC 16; sin embargo, corresponde advertir que este argumento no fue expuesto en el recurso de revocatoria de fs. 109 a 116, ni en el recurso jerárquico de fs. 100 a 108, contra la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017; razón por la cual, el MH no emitió pronunciamiento al respecto; consiguientemente, tomando en cuenta que en el proceso contencioso administrativo, considerado como juicio de puro derecho, se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, conforme al principio de “congruencia” como elemento del debido proceso, no es posible realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre actos que no fueron ejercidos por el MH.



En cuanto al reemplazo de baterías en TC'S A, B y C por USD33.434; señaló que, de acuerdo al Manual de Cuentas, la compra de baterías corresponde a un activo regulado que forma parte de los activos de optimización de servicios; asimismo, afirmó que el MH no consideró que el reemplazo de esas baterías, cumple con las previsiones contenidas en los arts. 5 y 11-1-2 del Reglamento de Costos y que no forman parte del mantenimiento rutinario, conforme establece el Reglamento de Costos y el Manual de Cuentas.

Por su parte, el MH aclaró que conforme a los arts. 3 y 5 del Reglamento de Costos y las definiciones de "utilidad", "eficiencia", "durabilidad" y "capacidad", el reemplazo de las referidas baterías, son consideradas como gasto de operación, porque son partes del paquete de los turbocompresores 101-A, 101-B y 101-C; y si bien, permiten mantener la continuidad del funcionamiento del activo, no incrementan la utilidad, eficiencia, durabilidad y/o capacidad del turbocompresor, al momento de su puesta en servicio original; asimismo, manifestó que el reemplazo de baterías, no cumple con la segunda condición del art. 11 del Reglamento de Costos.

Al respecto, de acuerdo a las definiciones previstas en el art. 2 del Reglamento de Costos, los costos de operación (en adelante OPEX), son gastos de operación, mantenimiento, administración y comercialización y los costos de inversión de capital (en adelante CAPEX), son gastos para aumentar la utilidad, la eficiencia, la durabilidad o la capacidad de los Activos, incluyendo los gastos de continuidad de servicio, administración y sistemas y proyectos de expansión.

Respecto a los CAPEX, el art. 5 del Reglamento de Costos, prevé que los costos de inversión al capital, incrementan los activos del concesionario, aumentando la utilidad, la eficiencia, la durabilidad o la capacidad de esos activos; por su parte, el art. 11 del mismo Reglamento, va más allá, al establecer que cuando se reemplacen partes de otras instalaciones técnicas que forman parte de los activos, el valor del dicho activo se incrementará o capitalizará, si se verificase: 1. el reemplazo de componentes perfectamente identificables, por nuevos y 2. la ampliación de las prestaciones originales de la unidad; en ese caso, debe darse de baja el valor residual del bien sustituido o el valor que surja de considerar su participación con respecto al valor total de una nueva unidad.

Ahora bien, el Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, la ANH, señaló que: "...La auditoría considera que el reemplazo de las baterías cumple con el objetivo de funcionamiento de los TCs, por lo que técnicamente cumple una función operativa, sin embargo, tal como se determina en el documentación de respaldo las baterías adquiridas por la empresa por el monto total de 33,434.12 USD, tienen un período de vida limitado y es considerado como material fungible, por tanto no corresponde su análisis dentro del concepto de inversiones reguladas..."7; consiguientemente, el rechazo del referido gasto, tiene su fundamento en que las baterías fueron consideradas por la ANH, como "material fungible"; aspecto ratificado por el MH en la resolución impugnada.

En cuya observación, YPFB ANDINA debió desvirtuar que las baterías reemplazadas, no son "material fungible", adjuntando en primera instancia los cuadros de activos, donde se expone el desglose de las partes activadas del turbocompresor, demostrando objetivamente que, esas baterías se encontraban activadas como partes perfectamente identificadas de los turbocompresores y posteriormente, al momento de su reemplazo, debió adjuntar el asiento contable donde se realizó la baja de activo de las baterías reemplazadas, conforme requiere el art. 11 del Reglamento de Costos; sin embargo, de forma equivocada, sólo se limitó a exponer fundamentos argumentativos para desvirtuar que las baterías reemplazadas no son "material fungible", referidos a que la compra de baterías corresponde a un activo regulado que forma parte de los activos de optimización de servicios conforme al Manual de Cuentas y que el reemplazo de esas baterías, cumple con los arts. 5 y 11-1-2 del Reglamento de Costos; los cuales, no demuestran objetivamente que, las baterías reemplazadas eran activos que formaban parte del turbocompresor, para ser considerados como CAPEX.

En cuanto a la aplicación del Procedimiento de Autorizaciones BO-PLA-PD-001, aprobado por Reunión de Directorio N°16/2013 de YPFB ANDINA, alegado por la empresa demandante; corresponde recordar que la Resolución Administrativa SSDH N°0075/2000 de 29 de febrero de fs. 183 a 184, al momento de otorgar la Concesión Administrativa para la "Construcción y Operación de la Planta de Compresión de Rio Grande y Futuras Ampliaciones" en favor de YPFB ANDINA, la ANH resolvió: "...décimo PRIMERO: La presente Concesión Administrativa que se otorga en favor de la Empresa Petrolera Andina S.A., no tiene carácter de exclusividad y queda sometida por lo tanto a las previsiones y alcances contenidos en la Ley del Sistema de Regulación Sectorial N° 1600 de 28 de octubre de 1994, en la Ley de Hidrocarburos N° 1689 de 30 de abril de 1996, en el Reglamento para el Transporte de Hidrocarburos por Ductos y la normatividad vigente aplicable dentro el plazo de duración de esta concesión."; consiguientemente, al haberse establecido de forma suficiente y clara la normativa que debe cumplir YPFB ANDINA, el Procedimiento de Autorizaciones aludido, no es aplicable para la ANH y el MH, en el caso de la especie; toda vez que, es una determinación de cumplimiento exclusivo para YPFB ANDINA.

En el acápite denominado "Aspectos económicos y financieros", la empresa demandante reiteró que la compra de baterías forma parte de los activos de optimización de servicio; asimismo, reiteró que el registro del proyecto Exchange Turbina TC 101-B, se realizó conforme al Manual de Cuentas y la definición de Mantenimiento Mayor prevista en el Reglamento de Costos; también reiteró que, de acuerdo a la definición de Mantenimiento Mayor, prevista en el Reglamento de Costos, el servicio de apoyo OH (exterran Bolivia), forma parte del proyecto Exchange Turbina TC 101-E.

Consiguientemente, habiendo YPFB ANDINA repetido los argumentos expuestos en el acápite denominado "Fundamentación Técnica"; corresponderá a esa parte considerar la motivación y fundamentación desarrollada por este Tribunal, al momento de resolver esas controversias, donde se estableció que los gastos de los proyectos Exchange Turbina TC 101-B y Exchange Turbina

TC 101-E, fueron ejecutados y facturados en la gestión 2007, cuando la auditoría regulatoria se realizó a la gestión 2009 y que YPFB ANDINA, no demostró que las baterías reemplazadas hubiesen sido activadas como partes perfectamente identificadas de los turbocompresores y que se hubiese realizado el asiento contable de baja de activo de las baterías reemplazadas.

Por otra parte, YPFB ANDINA señaló que, para la contratación del seguro, el valor de los activos declarados es el valor de remplazo (valor a nuevo), porque si se contrata el seguro por el valor residual, en caso de siniestro, sólo se repondrá el valor asegurado, sin garantizar el funcionamiento pleno de la planta.

Por su parte, el MH aclaró que los seguros contratados por el Join Venture, no corresponden a proyectos o actividades específicas y en los contratos, no existe cláusula que cubra la reposición del valor de remplazo (valor nuevo) de los activos relacionados con el proyecto, en caso de siniestro; asimismo, afirmó que la diferencia, entre el valor residual y valor a nuevo, resultante del contrato del seguro de activos por valores residuales, debe ser cubierta por YPFB ANDINA, porque la pérdida del valor de los activos del proyecto, fue tomada en cuenta al momento de considerar el cálculo de la tarifa aplicada y no puede ser reconocida nuevamente.

Al respecto, el Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, señaló que: "...la auditoría considera que la relación capital asegurado (\$us 34,751,995) vs el valor residual de los activos fijos (\$us 31,244,579) no concuerda en un 100% existiendo una diferencia de un 11,23% de sobreeseguro en la PCRGR.

(...) Basados en el análisis del proceso de contratación, la evaluación de técnica y financiera del proceso de contratación y las certificaciones de seguros entregadas por los socios del JV y el análisis del costo unitario y la relación de cobertura, adicionalmente desde el punto regulatorio, la tarifa fijada por el Regulador solo reconoce un seguro sobre valores residuales debido a que estos son utilizados para la determinación del patrimonio a efecto a la concesión, el efecto de la pérdida de valor de los activos es incorporado en el cálculo de determinación de la tarifa siendo recuperado en el tiempo de aplicación de la misma..."<sup>8</sup>; en ese contexto, se advierte que el fundamento principal para disminuir los costos por la contratación de los seguros, es la aplicación del valor residual de los activos.

Consiguientemente, considerando que, en contabilidad, el valor residual de un activo, será deducido de la depreciación del mismo; corresponde verificar los antecedentes traídos a conocimiento de este Tribunal, a fin de establecer si se contrató los seguros tomando en cuenta el valor residual de los activos asegurados.

Conforme a los ítems 13 y 14 de la "Información en Función a Determinaciones Regulatorias" del Balance General de la gestión 2009 (expresado en miles de dólares americanos) de fs. 295 del Anexo 1, los Activos No Corrientes: ítem 13 "Propiedad Planta y Equipo", tenían el valor de 46.740,46 del año en curso 2009 y 51.505,31 del año anterior 2008, con una variación al año anterior de 1.764,85 e ítem 14 "Depreciación Acumulada Propiedad Planta y Equipo", de -13.570,47 del año en curso 2009 y -16.753,32, con una variación al año anterior de 3.182,84, de cuya diferencia el ítem 20 "Total Activos No-Corrientes", expone un valor residual de 36.169,99 del año en curso 2009 y 34.752,00 del año anterior 2008, con una variación al año anterior de 1.417,99.

En esos antecedentes, se observa el Balance General de la gestión 2009, expresó el valor residual de 34.752,00 (expresado en miles de dólares americanos) del año anterior 2008, que es coincidente con el valor asegurado por YPFB ANDINA, de acuerdo a las observaciones expuestas por la ANH en las observaciones del Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017.

Por su parte, la ANH en el Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017, estableció que el valor residual de los activos asegurados es 31,244,579.91; empero, no expuso objetivamente la fuente del resultado de ese monto, ni acompañó documentación que demuestre que el valor residual sería 31,244,579.91 para que este Tribunal verifique ese extremo.

Consiguientemente, conforme a los antecedentes del proceso contencioso administrativo, se concluye que YPFB ANDIA contrató el seguro tomando en cuenta el valor residual de los activos asegurados de 34.752,00, cumpliéndose con el "punto regulatorio"<sup>9</sup> que fundamentó la aplicación del valor residual del activo para contratar el seguro.

fs. 134, penúltimo párrafo, Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017.

fs. 134, penúltimo párrafo, Anexo de la Resolución Administrativa RAR-ANH-ULGR N° 641/2017.

Conclusión.

Conforme a lo desarrollado, YPFB ANDINA, no desvirtuó la reclasificación de gastos realizada por la ANH, respecto a la ejecución de los proyectos Exchange Turbina TC

101-B y Exchange Turbina TC 101-E; toda vez que, los gastos fueron ejecutados y facturados en la gestión 2007 y registrados en la gestión 2009, conforme se estableció en la auditoría regulatoria que, se realizó en la gestión 2009; asimismo, YPFB ANDINA no demostró que las baterías reemplazadas hubiesen sido activadas como partes perfectamente identificadas de los turbocompresores y que se hubiese realizado el asiento contable de baja de activo de las baterías reemplazadas.

Respecto a la contratación de los seguros, los antecedentes demuestran que el valor de 34.752,00 (expresado en miles de dólares americanos) asegurado, corresponde al valor residual de los activos conforme expone la "Información en Función a Determinaciones Regulatorias" del Balance General de la gestión 2009; empero, la AN no demostró objetivamente que el valor residual sería 31,244,579.91; correspondiendo, declarar probado este punto.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa de fs. 185 a 195, interpuesta por el Gerente General de YPFB ANDINA S.A., Mario Salazar Gonzáles; en consecuencia, se revoca parcialmente la Resolución Ministerial RJ N° 021/2019 de 19 de marzo, dejándose sin efecto la reclasificación de los gastos realizados por YPFB ANDINA S.A., en la contratación de los seguros y manteniendo incólume la reclasificación de gastos respecto a los proyectos Exchange Turbina TC 101-B por USD 24.839.- y Exchange Turbina TC 101-E USD 2.277,66.- y el reemplazo de Baterías de los Turbocompresores A, B y C por USD33.434 .

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**274**

**Empresa Constructora Génesis Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Constructora Génesis Ltda., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 55 a 63, interpuesta por el representante legal de la Empresa Constructora Génesis Ltda., Carlos Guillermo Klinsky Montero (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0459/2019 de 6 de mayo de fs. 22 a 38; el Auto de admisión de 17 de julio de 2019 de fs. 70; el memorial de fs. 156 a 170, que contestó la demanda; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 193; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 26 de junio de 2015, la Gerencia de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante SIN) notificó mediante cédula (fs. 38 del Anexo 1) al contribuyente con la Orden de Verificación (en adelante OV) N° 00140VI06781 de 11 de mayo 2015 (fs. 32 del Anexo 1), que comunicó el inicio de la verificación del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA), contenido en las facturas de compras declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

El 5 de septiembre de 2018, el SIN notificó mediante cédula (fs. 668 del Anexo 4) al contribuyente con la Vista de Cargo (en adelante VC) N° 291879000419 de 20 de agosto de 2018 (fs. 634 a 663 del Anexo 4), estableciendo preliminarmente la deuda tributaria de Bs. 1.102.046.- (Un millón ciento dos mil cuarenta y seis 00/100 bolivianos) por concepto de tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago del IVA, períodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Mediante Memorial presentado el 22 de octubre de 2018 (fs. 670 a 672 del Anexo 4), el contribuyente solicitó la prescripción de la facultad determinativa del SIN para los períodos fiscales verificados y la nulidad de la VC N° 291879000419.

El 12 de noviembre de 2018, el SIN notificó mediante cédula (fs. 756 del Anexo 4) al contribuyente con la Resolución Determinativa (en adelante R.D.) N° 171879001091 de 28 de octubre de 2018 (fs. 721 a 751 del Anexo 4), que determinó la deuda tributaria de Bs. 1.112.225.- por concepto de tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago del IVA y multa por incumplimientos de deberes formales, períodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Contra la referida Resolución Determinativa, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 44 a 47 del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0052/2019 de 22 de febrero (fs. 135 a 152 del Anexo 1 en impugnación administrativa), que CONFIRMÓ la resolución impugnada, al no existir vicios de nulidad y no operó la prescripción.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 173 a 179 del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0459/2019 de 6 de mayo (fs. 237 a 253 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que CONFIRMÓ la resolución impugnada.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el SIN interpuso la demanda contencioso administrativa (fs. 55 a 63), que se pasa a resolver:

**II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:****Demanda.**

Denunció que la AGIT, en la resolución impugnada, vulneró los principios de “seguridad jurídica”, “irretroactividad de la Ley” y “legalidad” instituidos en los arts. 123 de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), 6 y 150 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano (en adelante Cód. Trib.-2003) y 4-c) de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.), respectivamente; porque se aplicó las Leyes Nos. 219, 317 y 812, que modificaron los plazos y la forma del cómputo

de la prescripción de las facultades tributarias, a períodos fiscales anteriores a su vigencia; más aún, si estas modificaciones no benefician de ninguna forma al contribuyente.

Citando los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, vigentes cuando se produjo el vencimiento del pago de los periodos fiscales verificados por el SIN, señaló que el cómputo del plazo inició el 1ro de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015, sin que hubiese ocurrido causal de suspensión en su transcurso; por lo que, cuando el SIN notificó la R.D. N° 171879001091, el 12 de noviembre de 2018, su facultad determinativa se encontraba prescrita.

Denunció que la VC y la R.D., emitidas por el SIN, son nulas porque: "...se debe especificar el origen y concepto de la procedencia de la deuda tributaria con el objeto que el sujeto pasivo pueda presentar de forma cierta sus descargos o tenga la información porque tiene una deuda y pueda pagar, subsanar el error o en su defecto impugnar, en palabras sencillas la Administración Tributaria tiene la obligatoriedad de emitir los actos administrativos con una correcta valoración, fundamentación y demostrando el resultado del trabajo realizado, es decir, que no es suficiente enumerar las observaciones sin especificarlas, sobre todo debe contener un sustento técnico; inicialmente en la Vista de Cargo se establece una deuda tributaria sin especificar el origen, el concepto, generando de esa manera no tener la certeza de que documentación faltó para demostrar la inexistencia de la deuda tributaria, o en el caso específico que períodos debió presentarse documentación."

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y que se REVOQUE la resolución impugnada, declarando prescrita la facultad determinativa del SIN.

Admisión.

Mediante Auto de 17 de julio de 2019 de fs. 70, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado mediante provisión citatoria para que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT mediante memorial de fs. 156 a 170, contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, conforme a lo siguiente:

Citando la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante S.C.P.) N° 0770/2012 de 13 de agosto, referida a que el principio de "irretroactividad" no se contrapone a la necesidad de mutaciones normativas; señaló que, ningún Juez, Tribunal u Órgano Administrativo, se encuentra autorizado para no aplicar la norma jurídica, porque de acuerdo al art. 5 de la Ley N° 254 de 5 de julio de 2012, Código Procesal Constitucional, se presume la constitucionalidad de las normas entre tanto no sean declaradas inconstitucionales.

Citando las Sentencias Constitucionales (en adelante S.C.) N° 1110/2002 de 16 de septiembre, referida a la "legalidad" como principio fundamental y 1077/01-R de 4 de octubre, que versa sobre la sumisión de los actos administrativos y jurisdiccionales concretos a las disposiciones vigentes y el art. 6 del Cód. Trib.-2003, que instituye el principio de "legalidad"; afirmó que, no es posible acudir a normas derogadas; por lo que, las Leyes Nos. 291, 317 y 812, que introdujeron modificaciones al Cód. Trib.-2003, son de cumplimiento obligatorio a partir de su publicación.

Citando en las SS.CC. Nos. 11/02 de 5 de febrero y 1421/2004-R de 6 de septiembre, referidas a la retroactividad auténtica y no auténtica (retrospectividad); arguyó que, las Leyes Nos. 291, 317 y 812, se aplicaron correctamente a una situación no concluida.

Citando doctrina sobre prescripción tributaria, el art. 59-I del Cód. Trib.-2003, modificado por las Leyes Nos. 291, 317 y 812 y los antecedentes administrativos hasta la emisión de la R.D. N° 171879001091; afirmó que las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, entraron en vigencia cuando se encontraba corriendo el plazo de prescripción de la facultad determinativa del SIN, comprendiéndose que la medida legislativa se fundamenta en la necesidad de evitar la extinción de la obligación tributaria; por lo que, los principios de "legalidad" y "seguridad jurídica" no sufrieron menoscabo respecto al incumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria.

Con base en lo argumentado, afirmó que para los períodos fiscales junio, agosto y noviembre de la gestión 2011, el término de prescripción inició el 1ro de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2019 y para el período fiscal diciembre de la gestión 2011, el término de prescripción inició el 1ro de enero de 2013 y concluiría el 31 de diciembre de 2020; por lo que, las facultades determinativas del SIN no se encuentran prescritas.

Aseveró que el demandante reiteró lo expuesto en instancia administrativa recursiva; aspecto que, constituye un impedimento para ingresar al fondo de la acción, por carencia argumentativa conforme estableció la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.); asimismo, señaló que la demanda no expresó los agravios ocasionados, debiendo considerarse la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril, emitida por la Sala Plena del T.S.J., no pudiéndose presumir o prever lo que quiso decir la parte actora.

Indicó que la demanda no cumple con el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (Cód. Pdto. Civ.- 1975), al no ser la cosa demandada clara, ni precisa y no constituye en un agravio que conculque normas o Leyes, sin especificar cómo la Resolución



impugnada causó agravio al demandante, debiendo considerarse las Sentencias Nos. 119/2017 de 13 de marzo y 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por Sala Plena del T.S.J., referidas a los requisitos que debe contener la demanda contencioso administrativa y la falta de argumentos fácticos que conlleven a declarar improbadamente la demanda.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada.

Réplica y Duplica.

El contribuyente no presentó réplica; por lo que, la AGIT no presentó duplica.

Tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 114 a 121, el SIN se apersonó al proceso en su calidad de tercero interesado; argumentando lo siguiente:

Aseveró que el contribuyente reiteró los argumentos expuestos en etapa recursiva que fueron resueltos por la AGIT en la resolución impugnada.

Señaló que la AGIT no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes que se presumen constitucionales.

Afirmó que el SIN ejerció sus facultades determinativas y el contribuyente solicitó la prescripción, cuando estaban vigentes las Leyes Nos. 291, 317 y 812; asimismo, señaló que, bajo la teoría de los derechos adquiridos y expectativos, las referidas Leyes, no pueden afectar derechos adquiridos y consolidados por los contribuyentes; empero, pueden afectar los derechos expectativos que no se consolidaron por estar pendientes de cumplimiento.

Manifestó que el contribuyente solicitó la prescripción cuando aún no operó, reconociendo expresa y tácitamente la deuda tributaria; por lo que, el término de prescripción se interrumpió conforme prevé el art. 61-b) del Cód. Trib.-2003; aspecto reconocido en la Sentencia N° 100/2014 de 6 de junio, emitida por la Sala Plena del T.S.J.

Argumentó que, desde el inicio de la fiscalización, el SIN comunicó al contribuyente los alcances de la verificación, las diferencias encontradas en el cruce de información realizado con sus proveedores y las compras informadas por este, se solicitó documentación que fue valorada conforme a normativa y se estableció la deuda tributaria conforme al art. 47 del Cód. Trib.-2003; siendo inexistentes los vicios de nulidad denunciados.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa y se confirme la resolución impugnada.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 193.

III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

El objeto del proceso es establecer si es correcta o no, la determinación de la AGIT, de mantener vigente la facultad determinativa del SIN, para verificar los períodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011; considerando el plazo de prescripción previsto en el Cód. Trib.-2003, vigente en esos períodos fiscales.

VI.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Cód. Proc. Civ.-2013) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Respecto a la prescripción en materia tributaria.

En la doctrina tributaria, José María Martín señala: "La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica Jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella..." (Martín, José María, Derecho Tributario General, 2a edición, pág. 189). Asimismo, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, ilustra que: "la prescripción de las obligaciones no reclamadas durante cierto tiempo por el acreedor o incumplidas por el deudor frente a la ignorancia o pasividad prolongadas del titular del crédito, tornándose las obligaciones inexigibles, por la prescripción de acciones que se produce..." (Cabanelas, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. 24a Edición. Argentina. Editorial Heliasta, p. 376).

El instituto de la prescripción está contemplado en el Cód. Trib.-2003, precisamente en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, estableciendo que es una categoría jurídica por la que, se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, es necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de “certeza” y “seguridad jurídica” y no en la equidad y la justicia, puesto que: “El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada al transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho...” (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

Para impedir el autoritarismo y abuso del Estado en ejercicio de su poder de imperium, por la hegemonía política, el constituyente ha dotado de una cláusula abierta para perfeccionar un sistema de protección del estante y habitante del territorio nacional, así el art. 13-II de la C.P.E., amplía el catálogo de derechos en base a los previstos en instrumentos internacionales, que además de ser fuente de derecho, conforman el bloque de constitucionalidad conforme al art. 410-II de la C.P.E.

En esa medida, el art. 8-I de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, ratificada mediante la Ley N° 1430 de 11 de febrero de 1993, al otorgar las garantías judiciales exigibles por cualquier persona, establece que: “ Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial...” Sustrayendo de la norma que antecede la garantía del plazo razonable, excluye cualquier posibilidad de incertidumbre en la determinación de un derecho u obligación de orden civil, laboral, fiscal o de otra índole; enunciado, del que a contrario sensu, se extrae el derecho a la prescripción de toda obligación para el caso del tipo fiscal; lo que nos permite concluir que, la normativa supra nacional que forma parte de nuestra legislación, establece como derecho humano, la prescripción.

Los arts. 9-2 y 178 de la C.P.E., establecen el principio de “seguridad jurídica” al que tiene derecho toda persona, a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas.

Las SS.CC. Nos. 753/2003-R de 4 de junio y 1278/2006-R de 14 de diciembre, establecen que dentro del marco normativo, la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos; en consecuencia, al ser un principio consagrado con carácter general en la C.P.E., es aplicable al ámbito tributario; puesto que, la capacidad recaudatoria prevista en el art. 323-I de la C.P.E., determina que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, con el objeto de que la Administración Tributaria, desarrolle sus funciones con mayor eficiencia y eficacia en cuanto a la recaudación de impuestos y que los sujetos pasivos no se encuentren reatados a una persecución perpetua por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, el T.S.J. moduló el criterio asumido por la extinta Corte Suprema de Justicia, reconduciendo los fundamentos, al concluir que: “...la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la Administración Tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma...”

Consiguientemente, la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia; es decir, el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

Adicionalmente, el derecho en general, regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; así, el Cód. Trib.-2003 recoge la prescripción extintiva como un medio, por el cual, el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la Ley; por ello, se estableció en su Sección VII: como una forma de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas; en consecuencia, la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efecto otorgar seguridad jurídica y respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

Respecto a los principios de “irretroactividad de la Ley”, “tempus comici delicti” y “tempus regis actum”.

El art. 123 de la C.P.E., establece: “La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución.”.

En concordancia, el art. 150 del Cód. Trib.-2003, prohíbe aplicar retroactivamente la norma tributaria; empero, dispone la siguiente salvedad: “Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable”, instituyendo el legislador, el principio de “favorabilidad”, que si bien rige en materia penal, también es aplicable al ámbito punitivo administrativo.

Conviene recordar que, la aplicación del principio de “favorabilidad”, opera como una excepción al principio de la irretroactividad; toda vez que, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva Ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado; asimismo, el principio nace de la idea de que la Ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra conductas delincuenciales y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente al hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito; esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa.

Evidentemente, la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, siendo uno de sus componentes el de la “certeza”; por el cual, las reglas que rigen la conducta del hombre en sociedad, no sean alteradas para atrás, excepto cuando la nueva Ley sea más beneficiosa para el procesado.

Debe considerarse también que, el derecho tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo), el primero, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente, al producirse el hecho generador del tributo; así por ejemplo, pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción; es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal.

En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: 1. El principio del “tempus comici delicti”, por el que se aplica la norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito y; 2. El principio “tempus regis actum”, por el que la norma aplicable, es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento; de modo que, si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material y no así al formal, corresponde aplicar la norma vigente al momento que se cometió el ilícito tributario; criterio concordante con el principio de la “irretroactividad de la Ley” establecido en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003.

Resolución del caso en concreto:

Respecto a la falta de carga argumentativa, incumplimiento del art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la exposición de disconformidades sin fundamento legal; corresponde señalar que, la demanda cumple las exigencias establecidas en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y desglosadas también en el A.S. N° 510/2013 de 27 de noviembre (citado por la AGIT), en cuanto al deber de la parte actora, de establecer con argumentos apropiados, la infracción normativa en la que hubiere incurrido la autoridad demandada al emitir su determinación, señalando el agravio al respecto; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la C.P.E. vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

Ahora bien, el contribuyente señaló que la AGIT, en la resolución impugnada, estableció que se cumplieron con los requisitos esenciales para la validez de los actos administrativos; por lo que, denunció que la VC y la R.D. emitidas por el SIN, son nulas al no haber especificado el origen y concepto de la deuda tributaria; aspecto que, no le permitió presentar descargos.

Al respecto, de acuerdo al art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, el proceso contencioso administrativo, procede cuando existe 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 Órgano Ejecutivo, reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Órgano, todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado; consiguientemente, en el proceso contencioso administrativo, equiparado a un juicio de puro derecho, se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, para realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT que emitió la resolución impugnada.

En ese contexto, correspondía al contribuyente, demostrar los vicios de nulidad en los que hubiese incurrido la AGIT al momento de emitir su determinación en la resolución impugnada, a efectos de verificar dichos extremos y en caso de corresponder, determinar la nulidad de esa determinación; no así, sobre los aspectos de fondo de las referidas VC y RD que fueron emitidas por el SIN, entidad que no fue demandada y sólo es parte del proceso, en su calidad de tercero interesado para no vulnerar sus derechos; empero, la demanda contenciosa administrativa del contribuyente, se limitó a señalar de manera general que, la VC y R.D. emitidas por el SIN, son nulas porque no especificaron el origen y concepto de la deuda tributaria; por lo que, al no haberse demostrado cómo es que la resolución impugnada incurrió en vicios de nulidad, no corresponde pronunciarse sobre actos administrativos que fueron emitidos por una entidad diferente a la demandada.

En cuanto a la prescripción, para los períodos fiscales junio, agosto y noviembre de la gestión 2011 del IVA, el vencimiento de pago del IVA, ocurrió: para junio de 2011 en julio de 2011, para agosto de 2011 en septiembre de 2011 y para noviembre de 2011 en diciembre de 2011 y para el período fiscal diciembre de la gestión 2011, el vencimiento de pago del IVA, ocurrió en enero de 2012; por lo que, conforme a la “Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso” de la presente Sentencia, la normativa aplicable al caso, son los preceptos legales del Cód. Trib.-2003, que reglamentan la prescripción de las facultades del SIN, sin modificaciones, que se encontraban vigentes al momento del vencimiento de pago de los referidos períodos; no así, las Leyes Nos. 291, 371 y 812, que entraron en vigencia con posterioridad a dichos vencimientos de pago; primero, porque en observancia del principio de “irretroactividad” como garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos, se prohíbe aplicar una norma a hechos ocurridos antes de su vigencia y segundo, porque el principio de “favorabilidad” como excepción a la regla, no se configura en el presente caso; toda vez que, el plazo de prescripción de la facultad determinativa dispuesto por las modificaciones de las Leyes Nos. 291, 371 y 812, es mayor al previsto con anterioridad y de ninguna forma es más favorable al contribuyente, tal como se fundamentó precedentemente.

Consiguientemente, para efectuar el cómputo del término de prescripción en la especie, se considerarán los arts. 59, 60 y 62 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, que disponen:

“Artículo 59 (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. (...)

Artículo 60° (Cómputo). I. Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. (...)

Artículo 62° (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses...”.

Ahora bien, conforme a los antecedentes, se expone los siguientes cómputos:

PERIODOS FISCALES		
junio, agosto y noviembre – 2011		
Inicio De Computo		
Inicio de Computo art. 60 Cód. Trib.-2003	Causales De Suspensión art. 62 Cód. Trib.-2003	tiempo transcurrido 1er periodo
1/1/2012	Notificación OV 26/06/2015	3 años, 5 meses y 25 días
Plazo Suspendido		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Conclusion art. 62 Cód. Trib.-2003	Plazo Suspendido
26/06/2015	26/12/2015	6 meses
Continuacion del Plazo		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Notificación de la RD	Tiempo Transcurrido 2do Periodo
27/12/2015	12/11/2018	2 años, 10 meses y 16 días
Computo Total		
Tiempo Transcurrido 1er Periodo	Tiempo Transcurrido 2do Periodo	Plazo Total (1er Periodo + 2do Periodo)
3 años, 5 meses y 25 días	2 años, 10 meses y 16 días	6 años, 4 meses y 11 días

PERÍODO FISCAL		
diciembre - 2011		
Inicio de Computo		
Inicio de Computo art. 60 Cód. Trib.-2003	Causales De Suspensión art. 62 Cód. Trib.-2003	tiempo transcurrido 1er periodo
1/1/2013	Notificación OV 26/06/2015	2 años, 5 meses y 25 días
Plazo Suspendido		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Conclusion art. 62 Cód. Trib.-2003	Plazo Suspendido
26/06/2015	26/12/2015	6 meses
Continuación del Plazo		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Notificación de la RD	Tiempo Transcurrido 2do Periodo
27/12/2015	12/11/2018	2 años, 10 meses y 16 días
Computo Total		
Tiempo Transcurrido 1er Periodo	Tiempo Transcurrido 2do Periodo	Plazo Total (1er Periodo + 2do Periodo)
2 años, 2 meses y 5 días	5 años, 10 meses y 2 días	5 años, 4 meses y 11 días

De acuerdo al cómputo expuesto, habiendo el SIN notificado mediante cédula la RD N° 171879001091 de 28 de octubre de 2018 (fs. 721 a 751 del Anexo 4), el 12 de noviembre de 2018; es evidente que la facultad determinativa del SIN se encontraba prescrita cuando la referida RD fue notificada; toda vez que, de acuerdo al plazo de cuatro (4) años, la forma de cómputo y el término de suspensión del plazo de prescripción previstos en los arts. 59, 60 y 62 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, transcurrieron 6 años, 4 meses y 11 días para los períodos fiscales junio, agosto y noviembre de la gestión 2011 y 5 años, 4 meses y 11 días para el período fiscal diciembre de la gestión 2011.

Respecto a la aplicación del principio de legalidad argüido por la AGIT como fundamento para aplicar las modificaciones de los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, al caso concreto; se tiene a bien orientar la postura de la AGIT; en sentido de que, el cumplimiento del principio de legalidad no significa desconocer o apartarse del principio de "irretroactividad" instituido en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003; al contrario, en una adecuada aplicación de dicho principio, se debe observar lo ampliamente expuesto en la "Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso" de la presente Sentencia, a fin de cumplir con la naturaleza jurídica del principio de "irretroactividad" como garantía de seguridad del Estado en favor de los ciudadanos; aclarando que en el presente caso, no se cuestiona la constitucionalidad de las modificaciones introducidas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, sino la aplicación de la normativa tributaria vigente al momento en que ocurrieron los vencimientos de pago del IVA, conforme a los principios de "irretroactividad", "favorabilidad", "legalidad" y "seguridad jurídica".

En cuanto a la retroactividad no auténtica argüida por la AGIT como refuerzo al principio de legalidad, cumple hacer notar que el Tribunal Constitucional en las S.C. Nos. 11/02 de 5 de febrero de 2002 y 1421/2004-R de 6 de septiembre de 2004, desarrolló dicha línea jurisprudencial, en la resolución de un recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad dentro un proceso de saneamiento de propiedad agraria para regularizar y perfeccionar dicho derecho; y en la resolución de un recurso de amparo constitucional dentro de un proceso de elección de directores en una cooperativa, respectivamente; por lo que, al no existir identidad fáctica con la especie, no son aplicables; más aún, si se considera que la materia tributaria, se rige por normativa especial, con disposiciones específicas sobre la irretroactividad de las leyes tributarias.

Con relación a la teoría de los derechos adquiridos y expectaticios, argumentado por el SIN, se observa que no se fundamentó con base en jurisprudencia o doctrina o normativa legal tributaria, cómo es que esta teoría, es aplicable a la normativa tributaria como excepción a la prohibición de aplicar retroactivamente la Ley; en todo caso, se deberá considerar lo expuesto en la presente Sentencia que, con fundamento constitucional y tributario, se orienta y reconduce la correcta aplicación de los principios de "irretroactividad", "favorabilidad", "legalidad" y "seguridad jurídica", instituidos por la C.P.E. y el Cód. Trib.-2003, respecto a las modificaciones realizadas a los preceptos que regulan específicamente la prescripción en materia tributaria.

Finalmente, en cuanto a que la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente mediante memorial recibido el 22 de octubre de 2018 (fs. 670 a 672 del Anexo 4), interrumpió el plazo de prescripción; corresponde hacer notar que, este argumento sólo fue expuesto por el SIN, al momento de responder al recurso de alzada interpuesto por el contribuyente ante la ARIT; por



lo que, al no haberse presentado alegatos en instancia jerárquica, ni merecer pronunciamiento por parte de la AGIT, ocurrió la preclusión de ser considerado en esa instancia administrativa; en consecuencia, este Tribunal se encuentra impedido de analizarlo conforme al principio de “congruencia”; toda vez que, en los hechos la AGIT no emitió pronunciamiento al respecto.

Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se advierte que la autoridad demandada, al confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/ R.A. 0052/2019, que confirmó la R.D. N° 171879001091, porque no habría operado la prescripción de las facultades determinativas del SIN, respecto de los periodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011 del IVA; vulneró los principios de “seguridad jurídica”, “legalidad”, “irretroactividad” y “favorabilidad”, instituidos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.- 2003, respectivamente, al aplicar retroactivamente las Leyes Nos. 291, 317 y 812, a periodos fiscales cuyos vencimientos de pago del IVA, ocurrieron con anterioridad a la vigencia de dichas Leyes modificatorias, encontrándose fundados los argumentos expuestos por el contribuyente en su demanda contenciosa administrativa; aspecto que, corresponde ser corregido; toda vez, que es evidente que el SIN notificó la referida R.D., cuando su facultad determinativa se encontraba prescrita.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 55 a 63, interpuesta por el representante legal de la Empresa Constructora Génesis Ltda., Carlos Guillermo Klinsky Montero; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0459/2019 de 6 de mayo y se declara prescrita la facultad determinativa del SIN, respecto del crédito fiscal IVA, emergente de las facturas de compras declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



## 275

**Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

### SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 40, interpuesta por Felipe Vera Botello representante legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. (en adelante ADA), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0067/2019 de 28 de enero; el Auto de admisión de fs. 43, la contestación de fs. 47 a 64 vta.; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 126; los antecedentes procesales y todo cuanto ver convino y se tuvo presente; y,

#### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 30 de noviembre de 2017, la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional (AN), notificó de forma personal al representante legal de la ADA CIDEPA Ltda., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPLI-AISUM-398-2017 de 22 de septiembre de 2017, instruyendo el inicio de sumario contravencional, por la presunta contravención aduanera de incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías de despacho inmediato dentro el plazo respectivo de la Declaración de Importación IMI-4 2012/201/C-26 de 3 de enero de 2012, tipificada y sancionado en los arts. 186-c) y 187 de la Ley N° 1990 Ley General de Aduanas (L.G.A.) y numeral 3 de la R.D. N° 01-012-07.

El 14 de diciembre de 2017, la ADA CIDEPA Ltda. presentó descargos, señalando que la mercancía importada goza de exención tributaria amparada en un convenio internacional, que es de aplicación preferente de acuerdo al art. 410-II de la C.P.E., y que si bien el D.S. N° 2225, menciona requisitos para una exoneración tributaria, los convenios y tratados internacionales, no establecen ese requisito y solicitó la prescripción tributaria para imponer sanciones, al ser el hecho generador de enero de 2012.

El 18 de julio de 2018, la AN notificó de forma electrónica al representante legal de la ADA CIDEPA Ltda., con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPLI-RESADM-667/2018 de 1 de junio, que declaró probada la comisión de la contravención aduanera prevista en el art. 186-c) de la Ley N° 1990 Ley General de Aduanas (L.G.A.) y numeral 3 de la R.D. N° 01-012-07, por incumplimiento de regularización dentro el plazo respectivo del despacho inmediato de la DUI C-26, sancionando con la Multa de 200 UFV.

Contra la mencionada resolución, la ADA CIDEPA Ltda., interpuso recurso de alzada (fe. 17 a 26 vta. Anexo 1), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT) la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1767/2018 de 5 de noviembre, que ANULÓ la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN- GRLGR-LAPLI-RESADM-667/2018 de 1 de junio; disponiendo que la Administración Aduanera emita nuevo acto administrativo valorando todos los argumentos y solicitudes planteadas por la ADA en su memorial de descargos contra el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN- GRLGR-LAPLI-AISUM-398-2017.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada, la ADA CIDEPA Ltda., interpuso recurso jerárquico (fe. 13 a 24), emitiendo la AGI, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0067/2019 de 28 de enero, que CONFIRMÓ la Resolución del Recurso de Alzada recurrida.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, la ADA interpuso la demanda contenciosa administrativa (fe. 27 a 40) que se resuelve en esta Sentencia:

#### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

##### Demanda.

Citando los antecedentes administrativos del sumario contravencional y partes de las resoluciones emitidas en etapa de impugnación administrativa; la ADA CIDEPA Ltda., argumentó que la AIT en la Resolución de Recurso Jerárquico omitió pronunciarse sobre la exención tributaria que está amparado por un convenio internacional, limitándose a mencionar que la solicitud de exención no fue analizada por la AN, disponiendo la reposición hasta la Resolución Sancionatoria, situación que le causa agravio. Añadió que

su planteamiento fue que la importación de la mercadería goza de exención tributaria y no corresponde el cobro de tributos, ni sanciones, en base al Acuerdo, Convenio suscrito y la existencia de una Sentencia, aspectos que no fueron mencionados en la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional y que conforme al principio de primacía constitucional establecido en el art. 410-II de la C.P.E., el bloque de constitucionalidad y el art. 28 de la L.G.A., la exención de tributos emerge de un Convenio Internacional no sujeto a formalidad.

Señaló que la excepción corresponde en mérito a que la DUI IMI4 2012/201/C-26 de 3 de enero, cuya mercancía ingresada está exenta del pago de tributos en el Rubro 47, se declaró una base imponible con valor cero a pagar, por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por convenio internacional entre Solivia y Estados Unidos.

Manifestó que la resolución de exención, no es imprescindible para la declaración de exención tributaria, que contrariamente la Administración Aduanera lo exige sin observar lo establecido en el principio de informalismo, citando la Sentencia N° 185/2016 de 21 de abril.

Alegó que la resolución de recurso jerárquico reconoce la falta de valoración de los fundamentos de descargo y omitió pronunciarse sobre la prescripción tributaria solicitada, vulnerando su derecho al debido proceso y reitero que sus argumentos y solicitudes jamás fueron atendidas por la AN, ni valoradas adecuadamente, por lo que se debe considerar como causal de nulidad de todo el procedimiento sancionatorio y citó los arts. 99, 12, 13 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003)

Refirió que corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción, en consideración a que el hecho generador ocurrió durante la vigencia del Cód. Trib.-2003, correspondiendo la aplicación de los arts. 59-III y 60-III sin modificaciones; no existiendo actos administrativos que interrumpan el curso de la prescripción conforme dispone el art. 61 del Cód. Trib.-2003, asimismo transcribió los arts. 123 de la C.P.E. 150 del Cód. Trib.-2003 y 5 del D.S. N° 27310, señalando que la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla de forma fundamentada.

Argumentó que la AGIT al disponer la reposición de obrados hasta la Resolución Sancionatoria abrió la posibilidad que en un futuro la AN emita una nueva resolución administrativa, lo que correspondía es que se declare la revocatorio total de la resolución sancionatoria por exención de tributos y/o la prescripción tributaria. Citando los arts. 36- II de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (L.P.A.) y 55 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.), manifestó se deje sin efecto hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Sancionatoria, sin la posibilidad de que en un futuro se vuelva a emitir una nueva resolución administrativa.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia quede nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR- LAPLI-RESADM-667/2018 de 1 de junio, por exención tributaria y prescripción.

Admisión.

Mediante Auto de 7 de mayo de 2019 de fs. 43, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado con provisión la citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 47 a 64 vta., contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

Señaló que la demanda es una reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva, constituyendo para el Tribunal Supremo de Justicia un impedimento para ingresar al fondo de la demanda, porque no puede suplir la carencia argumentativa del demandante, línea jurisprudencial establecida en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, que versa sobre el impedimento de ingresar al análisis del fondo de la acción, cuando la parte actora se limita a copiar los recursos interpuestos en sede administrativa y las Sentencias Nos. 32/2016 de 20 de octubre de 2016 y 119/2017 de 13 de marzo, respecto a los requisitos que debe contener la demanda y las consecuencias de su incumplimiento.

Indicó que la parte demandante incurrió en incongruencias ya que a manera de confesión judicial espontánea reconoce que la resolución sancionatoria de sumario contravencional merece ser declarada nula, además de basarse sobre supuestos y no hechos o actos jurídicos existentes que hace imposible atender la demanda incoada.

Señaló que la resolución sancionatoria no está debidamente fundamentada, al no haber valorado los argumentos de descargo, limitándose a rechazarlos vulnerando los derechos a la defensa y el debido proceso establecidos en los arts. 115-II de la C.P.E. y 68-6 y 7 del Cód. Trib.- 2003, correspondiendo previamente que la AN sanee el referido acto administrativo y que fue el propio demandante quien observó elementos formales, correspondiente en base al principio de congruencia, revisar previamente los aspectos formales, no siendo posible cambiar lo decidido en base a infundadas afirmaciones pretendiendo que el Tribunal Supremo de Justicia (T.S.J.) ingrese a considerar cuestiones de fondo, en base a posturas discordantes con lo ocurrido, y que el anular obrados es una obligación y un deber que la norma jurídica impone a todo órgano jurisdiccional a fin de sanear procedimiento buscando proteger derechos fundamentales.

Citando partes de las S.C. Nos. 2054/2010-R de 10 de noviembre, 0182/2015-S3 de 6 de marzo, manifestó que la nulidad se encuentra debidamente sustentada, siendo la propia parte demandante quien coincide. Asimismo, pide se considere la Sentencia N° 29 de 5 de abril de 2018 emitida por la Sala Contencioso y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera (SCCASA1era) del T.S.J.

Alegó que la AIT, durante el proceso de impugnación en vía administrativa no ingresó a revisar aspectos de fondo, porque evidenció actuaciones y actos administrativos que adolecen de requisitos fundamentales que hicieron a la nulidad de obrados, hasta que se subsanen los vicios en aplicación al principio de congruencia, debido proceso y derecho a la defensa, correspondiendo que solamente se revisen aspectos de forma por el T.S.J., citando al efecto el A.S. N° 55/2014 de 7 de marzo, las Sentencias Nos. 46 de 7 de mayo de 2018 y 10 de 1 de marzo de 2018 emitidas por la CCASA1era y la Sentencia N° 581/2017 de 12 de julio emitida por la Sala Plena, ambas del T.S.J.

Acudiendo a su Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1193/2018, que versa sobre la anulación de obrados.

Finalmente, citó la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del T.S.J., referida al deber que tiene la parte actora de demostrar con razonamientos de carácter jurídico, las razones por las cuales cree que su pretensión no fue valorada por la AGIT; también, citó la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, del mismo Tribunal, referida al deber que tiene la parte actora de fundamentar las demandas contenciosas administrativas, no bastando expresar inconformidad genérica con la Resolución impugnada vía demanda contenciosa administrativa.

Petitorio.

Solicitó considerar el principio de congruencia y declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Dúplica.

No habiendo el demandante presentado la réplica; no correspondió a la AGIT, presentar duplica.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 118 a 121, se apersonó la Administradora de la Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional, representada por Eliana Raquel Zeballos Yugar, en su condición de tercero interesado señalando que en el marco de la normativa se establece con claridad que se debe proceder con la presentación de una resolución de exoneración, situación que se encuentra claramente establecida en normativa, extremo que no es un supuesto de la Aduana Nacional.

Respecto a la prescripción señaló que el cómputo de la prescripción se inicia al año siguiente de cometida la contravención y que si bien el art. 59 del Cód. Trib.-2003 los 4 años, la Ley N° 291 modificó tal aspecto, por lo que las facultades de la AN para imponer sanciones prescriben en la gestión 2020.

Petitorio.

Solicitó, se declare improbada la demanda contenciosa.

Decreto de Autos:

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 43 y vta.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si correspondía que la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 0067/2019 de 28 de enero, ingrese a resolver la cuestión de fondo o nó, que sería la exención tributaria y la prescripción y/o confirmar la determinación de la nulidad, dispuesta en la Resolución de Alzada, al haber evidenciado vicios de nulidad.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el debido proceso en su elemento derecho a la defensa.

El art. 115-II de la C.P.E., en cuanto al derecho al debido proceso dispone que, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes.

De conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

La S.C. N° 674/2011-R de 16 de mayo estableció respecto al derecho a la defensa y debido proceso lo siguiente: "...El derecho a la defensa. Configura un derecho fundamental, en el entendido que toda persona que intervenga en un proceso que defina sus derechos o intereses legítimos, tiene derecho a ser escuchada previamente a la emisión del fallo o determinación; los arts. 115. II y 119. II de la C.P.E., garantizan su ejercicio y respeto por parte de los órganos de administración de justicia y de los entes administrativos.

La S.C. N° 1821/2010-R de 25 de octubre, reiterando el razonamiento asumido por la uniforme jurisprudencia constitucional, indicó que el derecho a la defensa es: "...potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos".

Es decir, que el derecho a la defensa se extienda: i) Al derecho a ser escuchado en el proceso; ii) Al derecho a presentar prueba; iii) Al derecho a hacer uso de los recursos; y, iv) Al derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal.

#### Derecho al debido proceso

Como instituto jurídico y mecanismo de protección dentro de un proceso administrativo o judicial, garantiza un trámite justo, exento de posibles abusos originados en actuaciones u omisiones procesales o en decisiones que diriman determinada situación jurídica o administrativa. Constituye un instrumento de sujeción a las normas prescritas en el ordenamiento jurídico y en el medio de protección de otros derechos contenidos en la economía procesal".

#### Sobre el principio de congruencia

La S.C.P. N° 0619/2018-S1 de 11 de octubre, en lo concerniente al principio de congruencia señaló que: "...Al respecto la S.C.P. N° 1302/2015-S2 de 13 de noviembre, estableció que: "Como se dijo anteriormente, la congruencia de las resoluciones judiciales y administrativas, constituye otro elemento integrador del debido proceso, al respecto la S.C. N° 0358/2010-R de 22 de junio, señaló lo siguiente: "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, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta 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 esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes..."

En el mismo sentido la S.C.P. N° 1083/2014 de 10 de junio sostuvo que el principio de congruencia "...amerita una comprensión desde dos acepciones; primero, relativo a la congruencia externa, la cual se debe entender como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y resolución) y lo resuelto por las autoridades judiciales, en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes; y, segundo, la congruencia interna, referido a que, si la resolución es comprendida como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva; es decir, se pretenden evitar que, en una misma resolución no existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión..."

#### Sobre las nulidades procesales

El art. 36-II de L.P.A. dispone que la anulabilidad del acto administrativo se circunscribe a cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a defectos de forma, cuando el acto carezca de los requisitos formales para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

Por otra parte el art. 37-1 de la L.P.A., establece: "Los actos anulables pueden ser convalidados, saneados o rectificadas por la misma autoridad administrativa que dictó el acto, subsanando los vicios que adolezca".

La S.C. N° 731/2010-R de 26 de julio, refirió "...Antes de ingresar a analizar la problemática de fondo, corresponde señalar que este Tribunal Constitucional en cuanto a la nulidad de los actos procesales, en la S.C. N° 1644/2004-R de 11 de octubre, señaló que según la doctrina "...la nulidad consiste en la ineficacia de los actos procesales que se han realizado con violación de los requisitos, formas o procedimientos que la Ley procesal ha previsto para la validez de los mismos; a través de la nulidad se controla la regularidad de la actuación procesal y se asegura a las partes el derecho constitucional al debido proceso. Por regla general la



nulidad procesal retrotrae el proceso al momento anterior al que se genera el vicio de procedimiento, es decir, la inobservancia de los requisitos, formas o procedimientos previstos por la Ley procesal, a esa regla se impone la excepción para los casos en los que al sustanciarse un incidente o trámite ajeno al asunto principal se produzca el vicio, o cuando una actuación procesal posterior no dependa del acto viciado, casos en los que el Juez puede disponer la anulación de algún acto procesal específico; empero, para ello el auto que declare la nulidad de obrados debe señalar con precisión la o las actuaciones que deben renovarse, de no especificarse se aplica la regla general de retrotraer el proceso al momento anterior al que se originó el vicio". Es decir, la autoridad jurisdiccional debe observar y está obligada a cumplir las reglas que el legislador ha establecido para la tramitación de los procesos, asegurando el derecho al debido proceso y el principio de la seguridad jurídica (S.C. N° 0687/2005-R de 20 de junio)...".

Resolución del caso en concreto:

Conforme a la revisión de antecedentes, se tiene que la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico identificó vicios de nulidad contenidos en la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPLI-RESADM-667/2018 de 1 de junio, advirtiendo que la AN no valoró los descargos presentados por la ADA CIDEPA Ltda., referente a la exención tributaria y la oposición de prescripción, y que a efectos de emitir un pronunciamiento fundamentado, debió declarar porqué considera que dichos argumentos deben ser rechazados, en aplicación del art. 81-1 del Cod. Trib. B.-2003, desconociendo lo previsto en los arts. 28-e) de la L.P.A. y 31 del D.S. N° 27113, respecto a la falta de motivación y fundamentación del acto administrativo emitido, que vulneraría la congruencia de las resoluciones y el derecho a la defensa, aspectos que al ser corroborados por la AGIT, derivó en confirmar la nulidad establecida por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 1767/2018 de 5 de noviembre.

Ahora bien, compulsado el memorial 1 de recurso de alzada que dio origen al procedimiento de impugnación en vía administrativa, se tiene que la ADA CIDEPA LTFA entre los fundamentos de su recurso, refirió textualmente lo siguiente: "... nulidad de la resolución sancionatoria de sumario contravencional AN-GRLGR-LAPLI-RESSAN-667/2018 de 1 junio de 2018 por falta de valoración de los fundamentos de descargo y emitir pronunciamiento respecto a la prescripción tributaria invocada... Cabe advertir que el sujeto pasivo tiene como uno de sus derechos, la presentación de cualquier prueba o alegato que se debe ser considerado por la Administración Tributaria en las resoluciones que emita, según lo disponen los numerales 6 y 7 del Artículo 68 de la Ley N° 2492 Cód. Trib., pues de lo contrario se estaría vulnerando el derecho a la defensa y debido proceso, consecuentemente se advierte un vicio de nulidad insubsanable en el procedimiento sancionatorio...". Es así que la ARIT compulsados los antecedentes administrativos y los fundamentos del recurso de Alzada emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1767/2018 de 5 de noviembre de 2018 que resuelve de manera congruente lo siguiente: "...ANULAR la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPLI-RESSAN-667/2018 de 1 junio de 2018, consecuentemente, la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional, debe emitir si corresponde, un nuevo acto administrativo valorando todos los argumentos y solicitudes planteadas por el sujeto pasivo en su memorial de descargo contra el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPU-AISUM-398/2017 de 22 de septiembre de 2017...".

Sin embargo, ADA CIDEPA Ltda. no obstante de haber argumentado la existencia de vicios de nulidad insubsanables, en el memorial de recurso jerárquico (fs. 13 a 24 Anexo 1) de manera contradictoria solicita la revocatoria total de la Resolución de Recurso de Alzada por haber operado la exención tributaria y/o prescripción de la acción para imponer sanciones administrativas y a su vez vuelve argumentar la existencia de vicios de nulidad de la Resolución Sancionatoria por la ausencia de valoración de los descargos.

De la compulsada de la Resolución 2 de Recurso Jerárquico objeto de la presente Sentencia, la AGIT considerando los argumentos contradictorios expuestos en el recurso jerárquico, de manera puntual refirió lo siguiente: "IV.4.1. Cuestión previa, i. En primera instancia se hace notar que la Agencia Despachante de Aduana "CIDEPA Ltda. ", en su Recurso Jerárquico, expreso agravios de forma y de fondo por lo que, a efectos de evitar nulidades posteriores se analizaran los agravios de forma y se determinará lo que en derecho corresponda, ii. De igual forma, cabe puntualizar que si bien la precitada Agencia Despachante de Aduana, en el petitorio de su Recurso Jerárquico solicitó la revocatoria total de la Resolución del Recurso de Alzada o en su caso, su confirmación por haber operado la exención tributaria y/o por estar prescrita la acción para imponer sanciones administrativas; sin embargo, tomando en cuenta que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz se pronunció únicamente sobre aspectos de forma, esta Instancia Jerárquica verificará únicamente los aspectos formales a objeto de corroborar su existencia o inexistencia... "

En este entendido, considerando que la nulidad procesal constituye una técnica procesal, es decir, un instrumento procesal que tiene por finalidad el resguardo de los derechos y garantías procesales reconocidas a nivel legal y constitucional, con el objeto de evitar la indefensión, tanto la ARIT Regional La Paz como la AGIT se encontraron limitados a ingresar al fondo del recurso, al haber evidenciado los vicios de nulidad denunciados por la ADA CEDEPA Ltda., en la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN- GRLGR-LAPU-RESSAN-667/2018 de 1 junio; en consecuencia, no pueden emitir criterio de fondo cuando el acto administrativo ya carecía de fuerza legal y afectó derechos y garantías constitucionales del administrado.

Por otro lado, de la lectura de la demanda se advierte que la ADA CIDEPA Ltda., pretende que este Tribunal bajo el argumento de declararse la exención de tributos y/o la prescripción, se deje nula y sin valor la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR- LAPU-RESSAN-667/2018 de 1 junio, ingresando a considerar aspectos inherentes al fondo de la causa, que no fueron resueltos por la ARIT ni por la AGIT, como consecuencia de la falta de valoración de los descargos presentados ante la AN.

En ese sentido, este T.S.J., por el principio de congruencia que exige que exista un orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, menos deliberar en el fondo sobre la base de una resolución jerárquica anulatoria de obrados respecto a la falta de fundamentación y motivación de la Resolución Sancionatoria; toda vez que, esa instancia recursiva sólo examinó los actos procesales realizados en sede administrativa y no ingresó a resolver el objeto de la controversia planteada, limitándose simplemente a verificar si el acto emitido por la AN carecía de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin y que dieran lugar a la indefensión de los interesados y lesionado el debido proceso, por lo que emitió la resolución anulatoria de obrados, en consecuencia el demandante debió cuestionar este aspecto si consideraba errada la nulidad dispuesta.

Finalmente, respecto al argumento de la AGIT que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, con ausencia de carga argumentativa, falta de peticiones claras y no demostró cuáles son los agravios causados. Al respecto la parte actora expuso y argumentó las infracciones de la normativa por las cuales consideró que los argumentos de la AGIT no eran válidos; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la C.P.E. vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, imple al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

#### Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se concluye que la AGIT no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0067/2019 de 28 de enero, cuya impugnación tendría que haber sido base de la demanda, siendo que es el demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, aspecto que no puede ser suplido por este Tribunal Supremo.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 40, interpuesta por Felipe Vera Botello representante legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., contra el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0067/2019 de 28 de enero, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 1767/2018 de 5 de noviembre, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLGR-LAPLI-RESSAN-667/2018 de 1 junio.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**276****Empresa Nacional de Electricidad ENDE c/ Servicios Eléctricos Yungas S.A.****Contencioso****Distrito: La Paz****SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso Contencioso interpuesto por Empresa Nacional de Electricidad ENDE, contra la empresa Servicios Eléctricos Yungas S.A., sobre cobro de reconocimiento de deuda.

VISTOS: La demanda contenciosa de fs. 76 a 78, interpuesta por Empresa Nacional de Electricidad ENDE, a través de sus apoderados Joaquín Gary Aguilar Cusicanqui, Fernando Erick Ruiz Orsolini y Javier Rodrigo Antezana Sánchez, contra la empresa Servicios Eléctricos Yungas S.A., "SEYSA"; la excepción perentoria de prescripción, y contestación negativa a la demanda e interposición de acción reconvenzional de fs. 118 a 122; opuesta por la empresa demandada, los antecedentes del proceso; y,

**I.- ANTECEDENTES DEL PROCESO**

Contenido de la Demanda

Antecedentes

1.- En virtud a la Nota N° SY-GAF-019.98 de 20 de enero de 1998, los señores Mario Zapata Calderón en su calidad de Presidente del Directorio, y Lic. Eddy Terceros M. Como Gerente Administrativo y Financiero de SEYSA (Servicios Eléctricos Yungas S.A.) remiten ante el Crnl. Jorge de La Vega, en su calidad de Gerente General de ENDE (Empresa Nacional de Electricidad), propuesta para proceder al pago a plazos del monto de SUS 955.833.51 que se desprendían de los siguientes conceptos:

- a).- La suma de SUS 805,833.51 deuda reconocida al 19 de junio de 1991.
- b).- La suma de SUS 150.000,00 por costo de la subestación lineal Chojlla - Chacala.

Sobre la deuda descrita en el inciso a), se tiene el convenio de reconocimiento de deuda de fecha 19 de junio de 1991, suscrito entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY), que posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA, y la Empresa Nacional de Electricidad (ENDE), en presencia de la Dirección Nacional de Electricidad (DINE), quien participó en la suscripción del convenio y reuniones de conciliación como mediador del reconocimiento y revisión de las cuentas de Electrificación Rural Fase II; por el cual CEY reconoce el aporte de ENDE con sus recursos propios al proyecto con la suma de \$US 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos)

Conforme a reunión conciliatoria de 16 de febrero de 2004, SEYSA (anteriormente CEY), se compromete a poner a consideración de su directorio la mencionada deuda, en virtud de estos antecedentes el Directorio de SEYSA, dicta Resolución de Directorio N° 019/2008 de 2 de junio de 2008, por el cual autoriza a la Gerencia General proceda a formalizar la propuesta de venta de acciones en favor de ENDE, hasta llegar a cubrir el monto de la deuda.

De conformidad al D.S. N° 29644 de 16 de julio de 2008, se dispuso que ENDE, capitalizará las deudas; de entre otras empresas, de SEYSA, ENDE por nota CBLEG - 6223/2008, procede a aceptar la propuesta de SEYSA, en sentido de adquirir acciones de dicha empresa.

Con estos antecedentes, señaló que se firmó el convenio N° 6981 de fecha 1 de noviembre de 2008, manifestándose en su cláusula tercera, las condiciones para el cumplimiento de la obligación que tiene SEYSA en la suma de \$US 805.833.51 correspondiente al aporte de ENDE al proyecto de Electrificación Rural Fase II. Asimismo, en la cláusula cuarta se establece como obligaciones de SEYSA: - Recabar autorización de su Junta Extraordinaria para la venta de acciones a favor de ENDE, con el objeto de cubrir la totalidad de la mencionada deuda.

Emitir títulos valores a favor de ENDE y registrarlas en el libro de accionistas.

Por último, esta cláusula establecía la obligación de ENDE de recabar la autorización de su directorio para capitalizar la obligación que tiene SEYSA; por otra parte, en su cláusula quinta del convenio N° 6981, determinó como forma de extinción de la obligación de pago de la deuda de \$US. 805.833,51 el cumplimiento de la venta de acciones y el acatamiento del resto de condiciones impuestos a SEYSA, estableciéndose como causas de resolución del convenio, entre otras, la falta de cumplimiento de cualquiera de las partes, de las obligaciones fijadas en este instrumento.

Para dar cumplimiento al convenio N° 6981 de 01 de noviembre de 2008, suscrito entre ENDE Y SEYSA en su Cláusula séptima, se otorgó un plazo de 120 días calendario a partir de la suscripción del convenio, que no obstante del plazo señalado, SEYSA ha incumplido con las condiciones estipuladas para la extinción de la obligación.

Pese a las intenciones perseguidas por las partes y el mandato que contenía el D.S. N° 29644 de 16 de julio de 2008, dicho convenio, que fue firmado por El ing. Rafael Alarcón Orihuela como Gerente General de ENDE, y Mamuel F. Zapata Farfán como Gerente General de SEYSA, no fue cumplido por parte de SEYSA, no habiéndose operado la capitalización o compra de acciones de esta empresa, dejándose en suspenso el pago de la deuda que tiene SEYSA a favor de ENDE.

Por ello, tratándose de instrumentos consistentes en Notas con ofrecimiento de pago; así como la firma plena de un convenio de los que se desprende la existencia de obligaciones pecuniarias hacia el Estado, cumple realizar a través de la vía idónea y proceder, en interés de todo el pueblo boliviano, a su recuperación.

De lo expuesto en líneas precedentes, señaló que no hubo cumplimiento de obligaciones resultando el ofrecimiento de SEYSA, tanto del plan de pagos de 20 de enero de 1998, así como el convenio para que ENDE proceda a realizar la Adquisición de acciones, hasta cubrir la suma de \$US 805.833,51.-; solo fueron, simples ofrecimientos, sin voluntad alguna ni predisposición a fin de cumplir con la obligación pendiente.

Al respecto, cabe mencionar que las deudas de SEYSA con una empresa Estatal como es ENDE, al provenir de fondos públicos, constituyen patrimonio del pueblo Boliviano, mismas que se encuentran descritas y protegidas por la Constitución Política del Estado que en su artículo 339, numeral II establece:

“Los bienes de Patrimonio del Estado y de las entidades públicas constituyen propiedad del pueblo boliviano, inviolable inembargable, imprescriptible e inexpropiable; no podrán ser empleados en provecho particular alguno...”

La imprescriptibilidad resulta en un medio jurídico a través del cual se tiende a hacer efectiva la protección de los bienes dominales, a efectos que ellos cumplan el fin que motiva su afectación.

Tal protección no sólo va dirigida contra hechos o acto ilegítimos procedentes de los particulares, sino contra actos inconsultos provenientes de los propios funcionarios públicos, que al respecto la Constitución Política del Estado Plurinacional en su art. 324 determina taxativamente que “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado” En este marco, indica que tratándose de deudas que provienen de inversiones realizadas por el Estado en afán de financiar y asegurar el desarrollo de proyectos que benefician a comunidades de nuestro país, las mismas constituyen patrimonio del pueblo boliviano, por tanto su recuperación es una función no solo de la institución pública, sino del mismo órgano judicial que a través de procedimientos legalmente establecidos deben procurar el cumplimiento de obligaciones públicas.

El Cód. Civ. en su art. 1296 dictamina “(Despachos, Títulos y Certificados). Los despachos títulos y certificados expedidos por los representantes del gobierno y sus agentes autorizados sobre materias de sus competencias y con las correspondientes formalidades legales, hacen plena prueba” por lo tanto, el Convenio Interinstitucional N° 6981 de reconocimiento de deuda suscrito entre ENDE Y SEYSA tiene la calidad de prueba literal pre-constituida y la eficacia jurídica que le asigna el artículo prenombrado.

Petitorio:

Concluyó solicitando: “...corridos con los trámites procesales correspondientes debiendo fallar en Sentencia probada la demanda contenciosa con costas daños y perjuicios debiendo declararse: 1) el reconocimiento de la obligación de parte de “Servicio Eléctricos Yungas S.A. “SEYSA a favor de ENDE contenida en el convenio N° 6981 de fecha 01 de noviembre de 2008. 2) Ordenar a la empresa “Servicios Eléctricos Yungas S.A.” SEYSA “ el pago a favor de ENDE la suma de \$us. 805.833,51 (Ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dólares americanos) en tercer día, más intereses legales, sin perjuicio de expedirse mandamiento de embargo y posterior remate de los bienes propios de SEYSA 3) Se condene el pago de daños y perjuicios averiguables en ejecución de sentencia, “(textual)

Admisión de la demanda y Contestación

La demanda fue admitida por decreto de 22 de abril de 2019 de fs. 85, en el que se ordenó citar a la entidad demandada mediante comisión judicial, que fue cumplida, conforme consta en memorial de apersonamiento de los representantes de la Empresa de Servidos Eléctricos Yungas S.A., de fs. 118 a 122, en la que opusieron excepción perentoria de prescripción, contestaron negativamente a la demanda e interpusieron acción reconvenzional.

Excepción de prescripción

Señaló que, se argumentó que la deuda está fundada en el Convenio de reconocimiento de deuda de 19 de junio de 1991, que data de hace veintiocho años. Debido a que dicho Convenio es inconsistente por la inexistencia del documento de préstamo AID 511-LT -049, que da origen a la supuesta deuda de \$us. 805.833.51.-; entonces, la empresa ENDE hábilmente indujo a la suscripción del nuevo convenio de “cumplimiento de deuda N° 6981 de fecha 1 de noviembre del 2008”, desde cuyo hecho al presente han transcurrido once años.



Alegaron que, con insistencia se hace mención a la deuda data de 19 de junio de 1991, es decir de hace veintiocho años, desde ese año hasta la suscripción del Convenio N° 6981 de 1 de noviembre del 2008, tuvieron que pasar diecisiete años, tiempo en el que ENDE actuó con absoluta negligencia y dejadez, porque no hizo ninguna acción para recuperar o cobrar la supuesta obligación pendiente.

Desde esta fecha y último actuado de 1 de noviembre del 2008, la entidad ENDE ha ingresado en total inactividad procesal, sin haber presentado un solo memorial; mas por el contrario, abandono sus supuestos derechos a reclamar judicialmente la supuesta obligación devengada por la empresa que representamos, operándose la prescripción sobreviniente, sin presentar ninguna demanda, ni hizo nada en contra de la empresa SEYSA S.A., pues desde la suscripción del convenio han transcurrido once años, extremo que inevitablemente conlleva la prescripción de la acción, conducta que involucra incumplimiento de deberes.

Tal como salen de datos del proceso, en la especie estos dos presupuestos se han cumplido a cabalidad, porque durante once años, ha existido total inactividad procesal del titular, sin iniciar la demanda contenciosa correspondiente.

Manifestaron que el art. 1493 del Cód. Civ. establece; que la prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo, dejando vía libre a la tramitación de la prescripción como excepción perentoria sobreviniente, al haber pasado más de 5 años conforme lo instituye el art. 1507 del Cód. Civ.

Manifestó que, el art. 1497, establece que la prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está probada.

En consecuencia; señalaron que, en mérito a la prueba documental adjunta, consistente en el Convenio N° 6981, de 1 de noviembre del 2008, solicitaron se declare probada la excepción perentoria de prescripción.

Contestación a la demanda e interposición de acción reconvenzional

Alegaron que, la demanda está circunscrita al cobro de una supuesta deuda que ascendería a la suma de \$us. 805.833.51 (Ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dólares americanos), que es el monto del supuesto aporte de ENDE al Proyecto de Electrificación Rural Fase II, según los términos de la demanda.

La empresa ENDE, incurrió en pretensión inconsistente al demandar se le pague la supuesta deuda, puesto que a través de la fundamentación de hecho y de derecho de su demanda, mas propiamente por el punto 2 de la demanda no demuestra la consistencia del Convenio de Reconocimiento de deuda de 19 de junio de 1991, constituido hace veintiocho años, suscrito entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas-CEY, que posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA; por el que, CEY reconoce el aporte de ENDE al Proyecto de Electrificación Rural Fase II, con la suma de \$us. 805.833.51.-.

Alegaron que, se hizo una simple mención de que CEY se convirtió luego en SEYSA, sin respaldar esta afirmación con ningún documento.

Mencionaron que, el actor, guarda absoluto silencio sobre la existencia o inexistencia del préstamo AID 511-LT-049, que da origen a la supuesta deuda de sus. 805.833.51.-préstamo mencionado en el convenio de reconocimiento de deuda de 19 de junio de 1991; ante ese vacío; señalaron que, la empresa ENDE hábilmente indujo a la suscripción del nuevo Convenio N° 6981, de 1 de noviembre del 2008; no obstante, desde aquella fecha al presente, han transcurrido once años sin que la empresa ENDE haya intentado cobrar judicialmente la supuesta obligación pecuniaria.

Agregaron que, no se hace mención a los motivos por los que se indujo a la suscripción del nuevo Convenio de "cumplimiento de deuda" N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, tampoco menciona porqué recién ahora, después de once años, se activa la demanda; pues, el plazo para su cumplimiento era de 120 días, ante esa omisión o incumplimiento debía iniciarse esta acción en 1 de marzo de 2009, al cabo de los 120 días y no hoy, en típica acción de incumplimiento de deberes.

De acuerdo a lo establecido en el Código Civil, la fuente de las obligaciones son los contratos conforme se desprende de su Libro Tercero, Parte segunda, debido a ese antecedente jurídico y porque mediante la demanda se persigue el pago de una deuda pecuniaria, corresponde que se demuestre la existencia de esta acreencia de manera fehaciente y documental, porque esta documentación demostraría la existencia del hecho generador; que en resumidas cuentas, es la entrega y recepción de la infraestructura eléctrica así como la determinación del valor real de ésta y el compromiso de pago; pero, no se ha cumplido con la presentación de la prueba idónea, puesto que no adjuntó el original del Convenio de Reconocimiento de deuda de 19 de junio de 1991; mucho menos, acompañó el documento de préstamo AID 511-LT-049, que da origen a la supuesta deuda de \$US. 805.833.51.-; lo que hace suponer, la inexistencia de tales documentos; y lo más importante, hace inferir la inexistencia del documento de Préstamo AID 511-LT-049, ni siquiera en fotocopia; y a la demanda le falta la fuente generadora de la obligación.

Afirmaron que, ninguna de las partes ha cumplido con las obligaciones impuestas por el Convenio N° 6981, por cuya cláusula cuarta se exigía que SEYSA, para capitalizar la deuda en favor de ENDE, tenía que conseguir una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas, misma que nunca se constituyó; por su parte, ENDE, debió ser autorizada expresamente para la capitalización de la citada deuda, a la que estaba reatada SEYSA, cuya autorización tampoco se recabó; en consecuencia, las partes incurrieron en incumplimiento de sus obligaciones por lo que corresponde la resolución del Convenio de "Cumplimiento de deuda" N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, por mandato de la cláusula octava del convenio.



Alegaron que, por doble partida, ENDE quiere cobrar la supuesta deuda pendiente cayendo sobre su patrimonio, que fue entregada a DELAPAZ, habiendo sido intervenida SEYSA por la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Electricidad- AE, bajo el argumento de existir riesgo en el suministro de energía a todo el sector yungueño, llegándose hasta el extremo de que el interventor administrativo, en forma vertical e inconsulta, ha traspasado toda la infraestructura eléctrica que operaba SEYSA, a la empresa distribuidora de electricidad La Paz S.A.-DELAPAZ, subsidiaria de ENDE, a través de un Contrato de Comodato.

Respondieron negativamente a la demanda; e interpusieron la demanda de Resolución del convenio de “cumplimiento de deuda” N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, dirigiendo la acción reconvenzional en contra de ENDE.

En atención a los argumentos fundados y la excepción planteada, solicitaron: “...Por todo lo expuesto, respondo negativamente a la demanda; simultáneamente, interponemos la demanda de Resolución del Convenio de “cumplimiento de deuda” N° 6981 de fecha 1 de noviembre de 2008, en mérito a los fundamentos expuestos en la respuesta así como en la parte pertinente de las excepciones opuestas, dirigiendo la acción reconvenzional en contra del Ing. Joaquín Rodríguez Gutiérrez, Presidente ejecutivo interino de la Empresa Nacional de Electricidad (ENDE), mayor de edad, hábil por derecho, con C.I. 3790895 Cbba., designado por Resolución Suprema N° 21940 de 6 de septiembre de 2017, con domicilio legal en calle Colombia N° 0-665, entre Falsuri y Suipacha, de la ciudad de Cochabamba..”(textual)

Relación procesal:

Una vez contestada la demanda por SEYSA S.A., al estar cumplidos los presupuestos previstos por los arts. 353 y 777 del Cód. Pdto. Civ.-1975, mediante Auto de 2 de enero de 2020 de fs. 157, se calificó el proceso “como de hecho”, abriendo un término de prueba de 50 días comunes a las partes, ordenando los siguientes puntos a probar.

ENDE, debió demostrar:

- Que, el 1 de noviembre de 2008, se suscribió entre ENDE y la empresa demandada SEYSA, un convenio, en el que se acordó que:

SEYSA vendería sus acciones a favor de ENDE, hasta la suma de suma de \$us. 805.833,50, como pago de los aportes realizados a ENDE a las Cuentas de Electrificación Rural Fase II.

Que la referida obligación se extinguiría cuando SEYSA, cumpla con todas las obligaciones asumidas.

- Que hasta la fecha SEYSA, no cumplió con la transferencia acordada, correspondiendo ahora que esta empresa, cancele a ENDE la suma de \$us. 805.833,50, más intereses, daños y perjuicios.

- Que no existe la prescripción de la acción, conforme a la normativa vigente desde el año 2009.

- Que la demanda reconvenzional, no se encuentra individualizada, ni cumple los presupuestos legales para su procedencia.

- Que el convenio de 1 de noviembre de 2008, es suficiente para acreditar la obligación demandada y no puede ser desvirtuada por la falta de presentación de los antecedentes del convenio, de la transformación de CEY a SEYSA, ni por la intervención por la AE y el comodato a la empresa DELAPAZ.

La empresa demandada SEYSA, debió demostrar:

- Que la relación contractual pactada con ENDE, quedo extinguida en aplicación de la prescripción que ha operado.

- Que el convenio suscrito es inconsistente en su pretensión, porque no se ha identificado de manera adecuada la transformación de CEY a SEYSA y porque no se ha presentado la prueba idónea que lo justifique.

- Que ENDE ha incumplido las estipulaciones del convenio indicado, por lo que corresponde declarar su resolución en cumplimiento de la cláusula octava del mismo.

- Que el patrimonio de SEYSA, ha sido transferido en comodato por la Autoridad de Fiscalización Control, Social de Electricidad (AE), a la Empresa Distribuidora de Electricidad La Paz S.A. (DELAPAZ), subsidiaria de ENDE.

Las partes debieron ofrecer su prueba cumpliendo las formalidades previstas por los arts. 379 y 380 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Esta determinación judicial fue notificada a las partes, conforme consta a fs. 158, quienes no la objetaron en el fondo, habiendo ofrecido prueba de cargo la Empresa ENDE, mediante memorial de fs. 171 a 172 y ratificación de prueba documental la empresa demandada SEYSA, conforme consta en el escrito de fs. 175 a 177.

Vencimiento del plazo probatorio y decreto de Autos:

Vencido el plazo probatorio, mediante decreto de 16 de marzo de 2020 de fs. 179 se declaró la clausura del término de prueba, decretándose Autos para Sentencia mediante decreto de 13 de octubre de 2020 de fs. 185, habiéndose cumplido todos los trámites y formalidades para emitir sentencia.

Prueba presentada:

En el curso del proceso se ha presentado la siguiente prueba:

De cargo

La empresa ENDE, junto al memorial de demanda, como prueba pre constituida, presentó:

Copias legalizadas de los Decretos Supremo N° 29644 de fecha 16 de julio de 2008, que establece a ENDE como una Empresa Pública Nacional Estratégica y corporativa (EPNE).

Copia Legalizada del D.S. N° 1691 de fecha 14 de agosto de 2013. que define la estructura de ENDE.

Copia legalizada del D.S N° 0267 que aprueba los estatutos de ENDE.

Copia Legalizada de la R.S. N° 21940 de 06 de septiembre de 2017, que designa al Ing. Joaquín Rodríguez Gutiérrez, como Presidente Ejecutivo Interno de ENDE.

Testimonio de Poder N° 1.200/2018 de fecha 05 de Julio de 2018 otorgado por ante Notaria de Fe Pública N 18 a cargo de la Dra. Karla Susy Cuevas Oropeza.

Convenio N° 6981 de 1 de Noviembre de 2008, que suscribe la Empresa Nacional de Electricidad ENDE y la sociedad Servicios Eléctricos Yungas S.A. (SEYSA).

Convenio de Reconocimiento de Deudas de 19 de junio de 1991 suscrito por representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY), la Empresa Nacional de Electricidad S.A. y la Dirección Nacional de Electricidad (DINE).

Copia del Acta de Reunión Conciliatoria de fecha 16 de febrero de 2004 suscrito por SEYSA y ENDE.

Copias de las Notas de SEYSA Nos GG-N° 118/09 de 23/06/2009; GG-N° 039/09 de 02/03/2009; GG-N°092/08 de 23/09/2008; SEYSA-PD-S.C.-CITE N°029/2005 de 27/01/2005; CITE-SEYSA-PD-SD-061/04 de 17/08/2004; CITE-SEYSA-PD-SD- 041/2004 de 21/07/2004; SEY-GG-07/2003 de 10/11/2003, SEY-GG-26.05/2001 de 10/05/2001, notas que acreditan las solicitudes de solo intención de parte de SEYSA a cumplir con dicha obligación con ENDE.

De descargo

Por su parte la entidad demandada, junto al memorial de contestación y reconvenición en calidad de descargo presentó:

El convenio de cumplimiento de deuda N° 6981 de 1 de noviembre de 2008.

Correspondencia de 19 de octubre de 1998, dirigida a la Empresa Servicios Electricos Yungas S.A., por la que la Empresa Nacional De Electricidad S.A. envía el estado de cuentas por cobrar al 31 de septiembre de 1998, en el mismo se registra un saldo de \$us. 827.958,79.-, la que está firmada por el Gerente Administrativo Financiero y el Jefe Departamento de Contabilidad de ENDE (fs. 2).

Correspondencia de 13 de julio de 2004 dirigida a la empresa Servicios Eléctricos Yungas S.A., por la que la Empresa Nacional de Electricidad S.A., pide honrar compromiso remitiendo la Resolución del Directorio que trato este tema (la suscripción de un contrato de reconocimiento de deuda), la que está firmada por el Gerente General a.i. de ENDE (fs. 2).

La Carta Notariada de fecha 21 de julio de 2004 dirigida a ENDE, por la que SEYSA pide que ENDE le remita la documentación de respaldo de la deuda, para que SEYSA la ponga en consideración del Directorio, haciendo constar que no ha recibido ninguna documentación comprometida por ENDE.

La Carta Notariada de 27 de enero de 2005 dirigida a ENDE, por la que se reitera que la citada empresa envíe documentación legalizada de la supuesta deuda que se pretende cobrar por \$us. 805.833,51.-, la que está firmada por miembros del Directorio de SEYSA (fs. 2).

Acta de Reunión Sobre la Deuda SEYSA - ENDE, labrada en la Ciudad de Cochabamba, de 12 de marzo de 2015, convocada por ENDE habiéndose realizado con la participación del Directorio, Gerente General, Gerente Administrativo y Asesoría Legal de SEYSA, reunión en la que se quedó que ENDE remitirá toda la información y Documentación referente a la deuda de Sus 805.833, 51.

Correspondencia de 12 de marzo de 2015 dirigida a ENDE, por el Gerente General ai de SEYSA solicitando el testimonio del Convenio de Reconocimiento de Deudas.

Correspondencia de 11 de mayo de 2015, dirigida a ENDE, por el Presidente Apoderado de SEYSA Chulumani.

Correspondencia de 3 de julio de 2015, dirigida a ENDE, por el apoderado de SEYSA Chulumani reiterando exhibición de documentos originales y mayor información sobre deuda requerida por ENDE.

Correspondencia de 3 de julio de 2018, dirigida a ENDE, por el Presidente del Directorio de SEYSA, solicitando audiencia sobre caso deuda ENDE.

Poder Especial y Suficiente N° 1643/2017, suscrito por ante la Notaría de Fe Pública del Dr. Cristian Emanuel Hernández Sánchez, el 27 de octubre de 2017, otorgado por el Directorio de SEYSA, en favor de Rómulo Maraza Chile y Mario Aliaga.

## DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO:

El presente proceso versa, sobre la solicitud de pago reconocido en documento de reconocimiento de deuda, por el que la empresa demandante solicita el pago del monto de \$US 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos) correspondiente al aporte de ENDE a SEYSA en el proyecto de Electrificación Rural Fase II y determinar si operó o no la prescripción.

Análisis y evaluación fundamentada de la prueba de cargo y descargo

Cumplidos los actos procesales, para la decisión del presente proceso, este Tribunal concluye como hechos probados, además de los consentidos por las partes, descritos en el acápite que antecede, los siguientes:

1.- Es evidente que, se suscribió entre ENDE y la empresa SEYSA S.A., el 1 de noviembre el Convenio de cumplimiento de deuda N° 98, de 1 de noviembre de 2008, que en su cláusula tercera, establece las condiciones para el cumplimiento de la obligación que tiene SEYSA en la suma de \$US 805.833.51, correspondiente al aporte de ENDE al proyecto de Electrificación Rural Fase II.

2.- Respeto a la extinción de la obligación de SEYSA, es evidente que la cláusula quinta del Convenio N° 6981, suscrito entre ENDE y SEYSA, determina como forma de extinción de la obligación de pago, de la deuda de \$US. 805.833,51, el cumplimiento de la venta de acciones y el acatamiento del resto de condiciones impuestas a SEYSA

3.- En relación a la transferencia acordada en el Convenio de cumplimiento de deuda N° 6981, suscrito entre ENDE y SEYSA; se evidencia que, hasta la fecha, SEYSA no cumplió con la transferencia acordada; por otra parte, la cláusula cuarta del señalado convenio, establece entre las obligaciones de SEYSA, recabar autorización de su Junta Extraordinaria para la venta de acciones a favor de ENDE, con el objeto de cubrir la totalidad de la mencionada deuda, emitir títulos valores a favor de ENDE y registrarlas en el libro de accionistas.

4.- Por último, esta cláusula establecía la obligación de ENDE de recabar la autorización de su directorio para capitalizar la obligación que tiene SEYSA

5.- Por otra parte, la Cláusula quinta del convenio N° 6981, determina como forma de extinción de la obligación de pago de la deuda de \$US. 805.833,51 el cumplimiento de la venta de acciones y el acatamiento del resto de condiciones impuestos a SEYSA, estableciéndose como causas de resolución del convenio, entre otras, la falta de cumplimiento de cualquiera de las partes, de las obligaciones fijadas en este instrumento.

6.- Para dar cumplimiento al convenio N° 6981 de 01 de noviembre de 2008, suscrito entre ENDE Y SEYSA en su Cláusula séptima, se otorgó un plazo de 120 días calendario a partir de la suscripción del convenio, que no obstante del plazo señalado, SEYSA ha incumplido con las condiciones estipuladas para la extinción de la obligación.

Hechos no probados:

1. El convenio de 1 de noviembre de 2008, es suficiente para acreditar la obligación demandada y no puede ser desvirtuada por la falta de presentación de los antecedentes del convenio de la transformación de CEY a SEYSA, ni por la intervención por la AE y el comodato a la empresa DELAPAZ.

2. Que la relación contractual pactada con ENDE, quedo extinguida en aplicación de la prescripción que ha operado.

2. Que el convenio suscrito es inconsistente en su pretensión, porque no se ha identificado de manera adecuada la transformación de CEY a SEYSA y porque no se ha presentado la prueba idónea que lo justifique.

3. Que ENDE ha incumplido las estipulaciones del convenio indicado, por lo que corresponde declarar su resolución en cumplimiento de la cláusula octava del mismo.

4. Que el patrimonio de SEYSA, ha sido transferido en comodato por la Autoridad de Fiscalización, Control Social de Electricidad (AE), a la Empresa Distribuidora de Electricidad La Paz S.A. (DELAPAZ), subsidiaria de ENDE.

5 Si corresponde que SEYSA S.A., cancele a ENDE la suma de \$us. 805.833,50, más intereses, daños y perjuicios.

6 Que no existe la prescripción de la acción, conforme a la normativa vigente desde el año 2009.

7 Que la demanda reconventional, no se encuentra individualizada, ni cumple los presupuestos legales para su procedencia.

## II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO.

Competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Los artículos 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, establecen el trámite de los procesos Contenciosos y Contenciosos Administrativos, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada, conforme prevé la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 de 19 de noviembre de 2013, "Código Procesal Civil"(Cód. Proc. Civ.-2013).

En ese marco, corresponde recordar también que el 29 de diciembre de 2014, se promulgó la Ley N° 620, cuyo objeto entre otros fue la de: "...crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia..., Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones".

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, que dispone: "En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la Constitución Política del Estado, se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327."

Normativa aplicable al caso

Se debe señalar que el art. 108 de la C.P.E., impone a éste Tribunal el deber de "Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes" precepto constitucional que hace referencia al principio de legalidad previsto en el art. 180-I de la misma norma fundamental.

Consiguientemente, toda autoridad jurisdiccional que deba emitir una resolución definitiva en un caso concreto, debe dar cumplimiento a dicho principio -que es parte del debido proceso-, que fue definido en el art. 30 núm. 6 de la L.O.J. N° 025 como: "Legalidad. Con sujeción a la Constitución Política del Estado, constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las partes".

Del caso en análisis

Demanda de ENDE

I. Respecto a si el convenio de 1 de noviembre de 2008, es suficiente para acreditar la obligación demandada y no puede ser desvirtuada por la falta de presentación de los antecedentes del convenio, ni por la intervención por la AE y el comodato a la empresa DELAPAZ.

De revisión de los antecedentes del proceso, los hechos reflejados en la demanda, la contestación y reconvencción; establecen, que el 19 de junio de 1991, se suscribió el convenio de reconocimiento de deuda, suscrito entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY), que posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA, y la Empresa Nacional de Electricidad (ENDE) y en presencia de personeros de la Dirección Nacional de Electricidad (DINE), quienes participaron en la suscripción del convenio como mediadores del reconocimiento y revisión de las cuentas del Proyecto de Electrificación Rural Fase II; por el que CEY reconoce el aporte de ENDE al Proyecto con la suma de \$US 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos).

Posteriormente CEY se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA, (conforme también lo reconoce SEYSA en su contestación a la demanda), SEYSA, emite la Resolución de Directorio N° 019/2008 de 2 de junio de 2008, por el que autoriza a Gerencia General, proceda a formalizar la propuesta de venta de acciones en favor de ENDE, hasta llegar a cubrir el monto de la deuda con ENDE por el Proyecto de Electrificación Rural Fase II.

El D.S. N° 29644 de 16 de julio de 2008, dispuso que ENDE, capitalizará las deudas; entre ellas la deuda de SEYSA El 1 de noviembre de 2008, se suscribe el Convenio N° 6981, entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY) y la Empresa Nacional de Electricidad (ENDE), estableciéndose en su cláusula tercera, las condiciones para el cumplimiento de la obligación de SEYSA en la suma de \$US 805.833.51 correspondiente al aporte de ENDE al proyecto de Electrificación Rural Fase II.

En el contexto descrito, corresponde establecer que un convenio es un acuerdo entre las partes, sobre un asunto en particular, que incluye cláusulas o normativas, que las partes involucradas declaran conocer y hacer cumplir; estando los alcances y limitaciones de un convenio establecidas en el acuerdo.

La libertad contractual prevista en el art. 454 del Cód. Civ. prevé: "(Libertad Contractual: Sus Limitaciones).- I. Las partes pueden determinar libremente el contenido de los contratos que celebren y acordar contratos diferentes de los comprendidos en este Código. II. La libertad contractual está subordinada a los límites impuestos por la ley y a la realización de intereses dignos de protección jurídica."

Noma concordante con la autonomía de la voluntad de las partes reflejada en los arts. 519 y 520 del Cód. Civ., que señalan: "(Eficacia Del Contrato).- El contrato tiene fuerza de ley entre las partes contratantes. No puede ser disuelto sino por consentimiento mutuo o por las causas autorizadas por la ley."

"(Ejecución de Buena Fe e Integración del Contrato). - El contrato debe ser ejecutado de buena fe y obliga no sólo a lo que se ha expresado en él, sino también a todos los efectos que deriven conforme a su naturaleza, según la ley, o a falta de ésta según los usos y la equidad."

Ahora bien, un convenio de reconocimiento de deuda acredita la existencia de una deuda contra el que la reconoce, con el objeto exclusivo de dar a la otra parte un medio de prueba; en ese sentido, el art. 956 el Cód. Civ., establece: "(Promesa de Pago y Reconocimiento de Deuda).- La persona en favor de la cual se hace por declaración unilateral promesa de pago o reconocimiento de deuda, queda

dispensada de probar la relación fundamental, cuya existencia se presume, salva prueba contraria.", quedando evidenciado que, al reconocimiento de deuda, se le aplica la presunción de existencia de la causa, no siendo preciso expresarla en el acuerdo (documento).

Por tanto, lo que se viene a desarrollar en dicho documento, es la voluntad del deudor o deudores que han reconocido la deuda, y la obligación de cumplir con lo dispuesto en el acuerdo; se le atribuye una abstracción procesal y; así, el acreedor no tiene que probar la relación obligacional pre-existente ni el hecho o negocio jurídico que ha dado nacimiento a la misma.

En ese sentido, se constata que, por disposición normativa vigente, el Convenio N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, fue suscrito en libre voluntad de las partes, no existiendo causal de ilicitud de la causa, ni dolo en la suscripción del mismo; advirtiéndose, que el señalado convenio es suficiente para acreditar la obligación demandada, no pudiendo ser desvirtuada por la falta de presentación de los antecedentes del convenio, exigido erradamente por SEYSA

#### Demanda de reconversión

Respecto al incumplimiento de las partes a las estipulaciones del convenio, por lo que corresponde declarar su resolución en cumplimiento de la cláusula octava del mismo.

SEYSA contestó negativamente la demanda; e interpuso como acción reconversional la demanda de Resolución del Convenio de "Cumplimiento de Deuda" N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, afirmando que, ninguna de las partes ha cumplido con las obligaciones impuestas por el Convenio N° 6981, por cuya cláusula cuarta se exigía que SEYSA, para capitalizar la deuda en favor de ENDE, debía recabar una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas, misma que nunca se constituyó; y por su parte, ENDE, debió ser autorizada expresamente para la capitalización de la citada deuda, a la que estaba reatada SEYSA, cuya autorización tampoco se consiguió; habiendo las partes incurrido en incumplimiento de sus obligaciones por lo que correspondería la resolución del Convenio de "Cumplimiento de deuda" N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, por mandato de la cláusula octava del convenio.

Del análisis del Convenio N° 6981 de fs. 55 a 57, se constata que la cláusula segunda del contrato, estableció: "(Antecedentes) 2.1 Mediante Convenio de Reconocimiento de deudas de 19 de junio de 1991, suscrito entre representantes autorizados de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY), actualmente denominada SEYSA Y ENDE, con la participación de la Dirección Nacional de Electricidad (DINE) en calidad de mediador, en las reuniones conciliatorias sobre o reconocimiento y revisión de las cuentas de Electrificación Rural Fase II, CEY reconoció el aporte de ENDE con sus recursos propios al proyecto que alcanza a la suma de USD 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos)." "2.2 En fecha 16 de febrero de 2009 se realizó una reunión conciliatoria, como consta en el Acta correspondiente, en la cual SEYSA se comprometió a poner a consideración de su directorio la deuda de USD 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos)."

"2.3 El Directorio de SEYSA ha dictado la Resolución de Directorio N° 019/2008 de 2 de julio de 2008 autorizando a la Gerencia General proceda a formalizar la propuesta de venta de acciones a ENDE hasta cubrir el monto de la deuda, y una vez aceptada dicha propuesta por ENDE proceda a convocar a Asamblea extraordinaria de socios."

"2.4 Dando cumplimiento a lo acordado en la reunión realizada en oficinas de la Superintendencia de Electricidad, el Gerente General de SEYSA formalizó la propuesta de solución con la venta de acciones a favor de ENDE por dicho valor, mediante nota GG N° 092/08 de 23 de septiembre de 2008 enviada a ENDE, proponiendo cubrir la deuda que tiene SEYSA con ENDE por el valor considerado en el Acta de Reunión Conciliatoria de 16 de febrero de 2004."

"2.5 El parág. II del artículo 6 o del D.S. N° 29644 de 16 de julio de 2008 dispuso que ENDE capitalizaría las deudas en Servicios Eléctricos Tarija SETAR, Empresa de Electrificación La Paz - EMPRELPAZ, Servicios Eléctricos Yungas S.A.- SEYSA y la Empresa Misicuni."

"2.6 El Gerente General de ENDE ha respondido a SEYSA mediante nota CBLEG - 6223/2008 aceptando la propuesta."

Asimismo, su cláusula Tercera estableció: "(DEL OBJETO) El objeto del presente Convenio es establecer las condiciones para el cumplimiento de la deuda que tiene SEYSA con ENDE que asciende a la suma de USD 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos), que corresponde al aporte para la ejecución del Proyecto de Electrificación Rural Fase II."

Estas cláusulas muestran que, el Convenio N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, tenía como objeto principal; el establecer, las condiciones para el cumplimiento de la deuda reconocida por SEYSA en favor de ENDE, deuda correspondiente al aporte de ENDE para la ejecución del Proyecto de Electrificación Rural Fase II, que asciende a la suma de USD 805.833,51 (ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dolares americanos).

Asimismo, la cláusula cuarta del convenio, establecía: "(De las Obligaciones) 4.1 DE SEYSA: Recabar de su Junta Extraordinaria de Accionistas convocada al efecto, la autorización expresa para la venta de acciones de SEYSA a favor de ENDE, con el propósito de cubrir la totalidad de la deuda que tiene SEYSA con ENDE por la suma de USD 805.833,51. -, con la venta de acciones a favor de ENDE por dicho valor."

"Emitir los títulos valores a favor de la Empresa Nacional de Electricidad - ENDE y registrarla en el libro de registro de accionistas."



## “4.2 ENDE:

Recabar de su Directorio autorización expresa para la capitalización de la deuda que tiene SEYSA por la suma de USD 805.833,51.”

Constándose, que SEYSA debía contar con una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas, que no se constituyó; por su parte, ENDE, debió ser autorizada expresamente para la capitalización de la citada deuda, a la que estaba reatada SEYSA, cuya autorización tampoco se recabó, constatándose que ninguna de las dos empresas dio cumplimiento a la cláusula cuarta del contrato.

Por su parte, la cláusula octava del Convenio de “Cumplimiento de deuda” N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, preveía que su incumplimiento acarrea la resolución.

Ahora bien, en el contexto señalado, corresponde precisar que los contratos deben ser instrumentos al servicio de la armonización de los intereses sociales, donde la tutela de la buena fe surge como un valor esencial que se presenta en la regulación normativa y como un principio general y fundamental del derecho. De igual manera y de forma objetiva, la buena fe cumple un rol de integración del contrato, donde no solo se obliga a lo expresamente previsto en el acto; sino también, a todo aquello que conforme con la naturaleza misma del contrato y al tenor de la buena fe, deba derivarse (Ángel M. López y López, Derecho de Obligaciones y Contratos, pág. 387).

Al respecto, el art. 568 del Cód. Civ. prevé: “I. En los contratos con prestaciones recíprocas cuando una de las partes incumple por su voluntad la obligación, la parte que ha cumplido puede pedir judicialmente el cumplimiento o la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño; o también puede pedir sólo el cumplimiento dentro de un plazo razonable que fijará el juez...”, consiguientemente, se advierte que la norma citada presenta dos alternativas para solucionar la controversia de un contrato bilateral con prestaciones recíprocas; vale decir, la parte que ha cumplido con su obligación puede exigir judicialmente el cumplimiento a la parte que incumplió; y por otro lado que la parte que ha cumplido solicite judicialmente la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño.

En los casos de incumplimiento recíproco, el A.S. N° 505/2014 de 8 de septiembre 2014, emitido por la Sala Civil, ha orientado señalando que tópicos deberán ser analizados en caso de incumplimiento recíproco, estableciendo: “...si bien en definitiva ambas partes incumplieron sus obligaciones, le correspondía al juez determinar cómo se analizó supra, cuál de las obligaciones era de primigenia exigencia, y de la norma contenida en el art. 568 del Cód. Civ., entender que quien dio cumplimiento—así no sea total—de lo pactado en el contrato en cuestión, lo esencial en situaciones como las que se controvierte en el caso de Autos, es que debe examinar el juzgador la razón inicial que motivó el incumplimiento, ese aspecto está inserto precisamente en el contrato en cuestión, y es tarea del juzgador dilucidar ese aspecto, al no hacerlo se vulnera entonces el debido proceso y no se cumple con la tutela judicial efectiva, en razón que el derecho constitucional fundamental al debido proceso se funda, entre otros aspectos, en la garantía de que, sometido un asunto al examen de los Jueces, se obtendrá una definición acerca de él, de donde se desprende que normalmente la sentencia tiene que plasmar la sustancia de la resolución judicial.”

En ese entendimiento, se puede concluir que al ser aplicable el art. 568 del Cód. Civ., a las relaciones contractuales bilaterales, resulta importante determinar para su procedencia el orden o prelación de las obligaciones generadas; es decir, se debe establecer qué obligación depende de la otra, para determinar quién incumplió con su obligación, en cuya finalidad y en procura de resolver dicho aspecto se debe realizar una interpretación amplia del contrato; vale decir, que dicha interpretación debe ser en relación a la redacción del contrato, la intención común de las partes contratantes, y la conducta de las partes en la ejecución de la misma, interpretación que debe ser necesariamente realizada, para resolver las pretensiones de las partes.

El art. 510 del Cód. Civ. establece: “I. En la interpretación de los contratos se debe averiguar cuál ha sido la intención común de las partes y no limitarse al sentido literal de las palabras. II. En la determinación de la intención común de los contratantes se debe apreciar el comportamiento total de éstos y las circunstancias del contrato”.

En ese sentido, Carlos Morales Guillén, en su obra Código Civil Concordado y Anotado, Cuarta Edición, Tomo I, respecto de la interpretación de los contratos; señala que: “...interpretar un contrato, es fijar su sentido y alcance, determinar en qué términos y hasta qué grado se obligaron las partes, no se discute la necesidad de interpretación para el normal funcionamiento del derecho, es consecuencia lógica de que toda la vida de relación esta moldeada por el derecho. Se ha dado en la materia dos corrientes opuestas: la teoría subjetiva o de la voluntad interna, que dice relación directa con el consentimiento o concurso de voluntades, que forma el contrato y que traduce más que la voluntad declarada, la verdadera intención de las partes (R. Villegas). La teoría objetiva o de la voluntad declarada, fundada por Saleilles (cit. de R. Villegas); según la cual, la interpretación del contrato debe considerar exclusivamente la forma en que se exteriorizó la voluntad, porque si bien el consentimiento es el alma del contrato, lo es tanto como se manifiesta la voluntad y no para ocultar reservas mentales.”

El art. 510 del Cód. Civ., señala que debe averiguarse la intención de las partes apreciando el comportamiento de estas y las circunstancias del contrato. Indudablemente se advierte que la normativa ha preferido la corriente de la teoría subjetiva, pues investigar la intención es realmente una operación inductiva; de esta regla resulta, que el estudio de un contrato debe ser apreciado, para su interpretación, en su existencia, verdad, naturaleza, intención y forma.

El principio fundamental de la interpretación: “a tanto se obliga el hombre a cuanto quiso obligarse”.

La primera regla de la interpretación, no inserta en el código, pero que surge inequívoca de todo ordenamiento jurídico, es que si los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes debe estarse al sentido literal de sus cláusulas.

Si la construcción gramatical de las cláusulas del contrato, son ambiguas o anfibológicas y provoca en su inteligencia direcciones distintas, es decir, como dicen las reglas, hace al contrato todo, a una o varias de sus cláusulas, o alguna de sus palabras, susceptibles de diversos sentidos o acepciones, deberá entenderse el más adecuado, que produzca efecto conforme a la materia y naturaleza del contrato.

En ese sentido, de lectura integral del Convenio de “Cumplimiento de Deuda” N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, se constata que la intención de las partes en la suscripción, era el de dar cumplimiento al Convenio de Reconocimiento de Deuda de 19 de junio de 1991, suscrito entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas (CEY), que posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA, y la Empresa Nacional de Electricidad (ENDE).

Asimismo, conforme a la naturaleza del Convenio de “Cumplimiento de Deuda” N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, se constata que la intención de las partes en la suscripción del señalado convenio, era el de cumplir con el pago de la deuda asumida y reconocida a través del Convenio de Reconocimiento de Deuda de 19 de junio de 1991, a través de la capitalización de la deuda en favor de ENDE, para cuya acción SEYSA tenía que conseguir una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas, misma que nunca se constituyó; y por su parte, ENDE, debió ser autorizada expresamente para la capitalización de la citada deuda.

Por otra parte, se constata que el orden o prelación de las obligaciones generadas; en la cláusula cuarta del Convenio, estaba establecida de la siguiente manera; primeramente, SEYSA, debía recabar para la capitalización en favor de ENDE, una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas, y posteriormente a que SEYSA consiga esta autorización, ENDE, debía ser autorizada expresamente para la capitalización de la citada deuda.

En ese sentido, se advierte que quien debía primeramente cumplir con su obligación de conseguir una autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas para el pago de la obligación; mediante esa figura, era SEYSA, empresa que conforme a los datos del proceso, no cumplió con su obligación y tampoco explicó el motivo de su incumplimiento, advirtiéndose como consecuencia de este incumplimiento, que ENDE no dio continuidad a la ejecución del proceso, toda vez que esta última actividad exigida a ENDE en el Convenio, dependía del cumplimiento de la primera obligación, constatándose de la lectura integral del Convenio, que esa fue la intención común de las partes; evidenciándose consiguientemente, que quien incumplió primeramente a lo pactado en el Convenio fue la empresa SEYSA

Consecuentemente, de la compulsas de todos los antecedentes del Convenio, se establece que la empresa SEYSA, no puede alegar la resolución del convenio por incumplimiento de partes, al demostrarse que el incumplimiento al proceso de forma de pago pactado en el convenio, fue truncado por incumplimiento de SEYSA; constatándose, en el contexto de la normativa desarrollada, que SEYSA está impedida de exigir la resolución del convenio que fue incumplido por ésta empresa.

Consecuentemente, se constata que ENDE no incumplió a su obligación prevista en el Convenio de cumplimiento de deuda, al no haber tenido la posibilidad de contar con la condición exigida en la cláusula cuarta del convenio, consistente en la autorización emanada de la Junta Extraordinaria de Accionistas de SEYSA convocada al efecto, que autorice de forma expresa la venta de acciones de SEYSA a favor de ENDE, con el propósito de cubrir la totalidad de la deuda, por la suma de USD 805.833,51.-, falta de señalado documento no recabado por SEYSA, que impidió a ENDE, obtener de su Directorio la autorización expresa para la capitalización de la deuda de SEYSA, no correspondiendo consecuentemente, la declaración de incumplimiento recíproco de las partes, para dar curso a la declaración de resolución del convenio, previsto en su cláusula octava.

Respecto a la inconsistencia de la pretensión de ENDE, alegada por SEYSA, por no haber identificado de manera adecuada la transformación de CEY a SEYSA y porque ENDE no presentó prueba idónea que lo justifique.

Del análisis, se constata que la exigencia de SEYSA; en sentido, que ENDE hizo una simple mención de que CEY se convirtió luego en SEYSA, sin respaldar esta afirmación con algún documento válido, para asumir la obligación establecida en el Convenio N° 6981 de 1 de noviembre de 2008; esta exigencia queda sin sustento; toda vez que, es la propia entidad demandada (SEYSA), quien reconoce en su escrito de contestación a la demanda e interposición de acción reconvenzional que: “...la demanda no demuestra la consistencia del Convenio de Reconocimiento de deuda de 19 de junio de 1991, constituido hace veintiocho años, suscrito entre los representantes de la Cooperativa Eléctrica Yungas-CEY, que posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA; por el que, CEY reconoce el aporte de ENDE al Provento de Electrificación Rural Fase II, con la suma de Sus. 805.833.51.-

Asimismo, SEYSA reconoció en la cláusula segunda num. 2.1, del Convenio N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, que la Cooperativa Eléctrica Yungas-CEY, posteriormente se convirtió y giró bajo la razón social de SEYSA

En ese contexto, se evidencia que la exigencia de SEYSA, no encuentra sustento alguno, al haber sido la empresa demandada, quien reconoce de mutuo propio, la conversión de la Cooperativa Eléctrica Yungas-CEY, a la razón social de empresa de Servicios

Eléctricos Yungas S.A. (SEYSA), afirmación y reconocimiento expreso de la empresa demandada, que exige a ENDE a la presentación de la documentación ahora exigida por SEYSA

Respecto al argumento de SEYSA, en sentido que la intervención realizada por la Autoridad de Electricidad (AE), que habría traspasado toda la infraestructura eléctrica que operaba SEYSA, a la Empresa Distribuidora de Electricidad LAPAZ S.A. (DELAPAZ), subsidiaria de ENDE, a través de un contrato de comodato, por lo que a más de cesar a SEYSA en la actividad de Distribución de Electricidad, le quitó la mayor parte de su patrimonio y se lo ha entregado a ENDE.

De revisión de antecedentes, se constata que este argumento expresado por SEYSA no encuentra la posibilidad de análisis de éste Tribunal; toda vez que, SEYSA no aportó prueba alguna de su alegación, encontrándose este Tribunal inhibido de suplir la carga argumentativa y probatoria omitida por la empresa demandada.

#### Prescripción

Respecto a la excepción perentoria de prescripción interpuesta por SEYSA, argumentando que desde el último actuado de 1 de noviembre del 2008, la empresa ENDE ingresó en total inactividad procesal, sin haber presentado un solo memorial; abandonando sus supuestos derechos a reclamar judicialmente la supuesta obligación devengada, sin presentar ninguna demanda, ni hizo nada en contra de la empresa SEYSA S.A., operándose la prescripción sobreviniente, pues desde la suscripción del convenio han transcurrido once años, extremo que inevitablemente conlleva la prescripción de la acción.

En ese contexto, debe señalarse que entre los modos de extinción de las obligaciones se encuentra la prescripción, conforme establece el art. 351 num. 7) del Cód. Civ.

El parág. I del art. 1492 de la citada norma, señala que los derechos se extinguen por la prescripción, cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que prevé la ley, siendo que, de acuerdo al art. 1493 del mismo compilado, la prescripción comienza a correr o se computa desde que el derecho puede hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo.

Así, en virtud del art. 1507 de la norma indicada, los derechos patrimoniales se extinguen por prescripción cuando durante cinco años no se ha ejercido el derecho de exigir el cumplimiento de tales obligaciones. Al contrario, la prescripción se interrumpe o suspende cuando ocurre una de las causas previstas en la ley; es decir, cuando ocurre un acontecimiento que irrumpe el lapso de tiempo que ya ha transcurrido comenzando un nuevo cómputo después de la interrupción.

Al respecto, las causas que interrumpen la prescripción están señaladas en el art. 1503 del Código Civil, que son una demanda judicial, un decreto o un acto de embargo, notificados a quien se quiere impedir que prescriba el derecho, o por cualquier otro acto que sirva para constituir en mora al deudor, deduciéndose de este precepto que, quien está facultado para interrumpir la prescripción es el titular del derecho, el acreedor o quien está legitimado para el efecto. Empero; conforme al art. 1505 de la misma norma, "La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito del derecho que haga aquel contra quien el derecho puede hacerse valer..." caso específico en el que la prescripción puede ser interrumpida por el reconocimiento del derecho que haga el deudor.

En el caso en análisis, conforme al cómputo del plazo establecido según el art. 1493 del Cód. Civ., se advierte que la prescripción del Convenio de cumplimiento de deuda N° 6981, comenzó a correr y computarse desde el 1 de marzo de 2009, fecha en la que se dio por finalizado el término de 120 días calendario establecido en la cláusula séptima del Convenio de cumplimiento de deuda de 1 de noviembre de 2008.

Ahora bien, en una primera instancia es pertinente analizar que, en el marco del art. 1507 del Cód. Civ., desde el momento en que empieza a correr el cómputo de la prescripción; es decir, el 1 de marzo de 2009, hasta el 1 de marzo de 2014, el Convenio de cumplimiento de deuda no había prescrito.

En una segunda instancia, cabe mencionar que las deudas de SEYSA con una empresa Estatal como es ENDE, provenientes de fondos públicos, son parte del patrimonio del pueblo Boliviano, patrimonio que se encuentra protegido por la C.P.E. de 7 de febrero de 2009, que prevé en su artículo 339, numeral II: "Los bienes de Patrimonio del Estado y de las entidades públicas constituyen propiedad del pueblo boliviano, inviolable inembargable, imprescriptible e inexpropiable; no podrán ser empleados en provecho particular alguno..."

En ese contexto, cumplido el plazo de 120 días calendario previsto en la cláusula séptima del Convenio de cumplimiento de deuda de 1 de noviembre de 2008; y considerando, que el 1 de marzo de 2009, empezaba a correr el cómputo de la prescripción del señalado convenio; vale decir, en plena vigencia del art. 339-II de la C.P.E., promulgada el 7 de febrero de 2009, norma suprema que proclama la imprescriptibilidad del patrimonio del pueblo Boliviano, patrimonio del que son parte los recursos que ENDE destinó al Proyecto de Electrificación Rural Fase II, recursos de los que se favoreció la empresa SEYSA

Demostrándose, que el Convenio de cumplimiento de deuda suscrito entre ENDE Y SEYSA, no prescribió por disposición del art. 1507 del Cód. Civ.; y asimismo, una vez promulgada la Constitución Política del Estado, esta norma Supra legal suspendió la prescripción prevista por el art. 1507 del Cód. Civ., estableciendo la imprescriptibilidad del Convenio de cumplimiento de deuda N°6981 y la deuda inserta en el señalado documento.

Bajo ese contexto, se constata que los recursos otorgados por ENDE al Proyecto de Electrificación Rural Fase II, son recursos del pueblo boliviano, los que gozan de imprescriptibilidad por disposición del art. 339-II de la C.P.E., consecuentemente, los recursos de los que se favoreció la empresa SEYSA, que ascienden a la suma de \$us. 805.833.51.-, no prescribieron, debiendo ser devueltos por SEYSA a la empresa demandante ENDE.

Conclusión: Conforme a los datos del proceso y la fundamentación precedente se establece que el demandante, cumplió con la carga de la prueba y demostró la vigencia de la deuda emergente del Convenio de Reconocimiento de Deuda N° 6981 de 1 de noviembre de 2008; en consecuencia, la obligación por el pago de la obligación emergente de los recursos que ENDE destinó al Proyecto de Electrificación Rural Fase II, recursos de los que se favoreció la empresa SEYSA; constatándose por el contrario, que la entidad demandada, no ha desvirtuado la pretensión demandada, siendo aplicable el derecho del acreedor previsto por el art. 291 del Cód. Civ.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-I y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 775 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, falla declarando.

- PROBADA la demanda contenciosa de fs. 76 a 78, interpuesta por Empresa Nacional de Electricidad ENDE, a través de sus apoderados Joaquín Gary Aguilar Cusicanqui, Fernando Erick Ruiz Orsolini y Javier Rodrigo Antezana Sánchez, contra la empresa Servicios Eléctricos Yungas S.A., "SEYSA", evidenciada la vigencia de la deuda emergente del Convenio de Reconocimiento de Deuda N° 6981 de 1 de noviembre de 2008, que acredita la obligación demandada.

Por consiguiente, se dispone que la empresa demandada Servicios Eléctricos Yungas S.A., "SEYSA"; por intermedio de su representante legal, cancele a favor de la Empresa Nacional de Electricidad ENDE, la suma de \$us. 805.833,51 (Ochocientos cinco mil ochocientos treinta y tres 51/100 dólares americanos) en el plazo de 60 (sesenta) días posteriores a la notificación a SEYSA, con la presente decisión.

- IMPROBADA la excepción perentoria de prescripción del Convenio de Reconocimiento de Deuda N° 6981 de 1 de noviembre de 2008.

- IMPROBADA la demanda reconvenzional de fs. 118 a 122, interpuesta por la empresa Servicios Eléctricos Yungas S.A., "SEYSA"; por intermedio de sus representantes Rómulo Maraza Chile y Mario Aliaga, contra la Empresa Nacional de Electricidad ENDE.

- IMPROBADO el pago de daños y perjuicios, al no haber sido probados.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán.

Dr. José Antonio Revilla Martínez.

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**277**

**Javier Humberto Zuleta Garrón c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: La Paz**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Javier Humberto Zuleta Garrón, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 32 a 38, interpuesta por Javier Humberto Zuleta Garrón (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0687/2019 de 18 de junio de fs. 4 a 31; el Auto de admisión de 13 de agosto de 2019 de fs. 41; la contestación a la demanda de fs. 109 a 134; el decreto de Autos para Sentencia de 2 de marzo de 2020 de fs. 139; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 31 de diciembre de 2014, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante SIN) notificó mediante cédula (fs. 13 del Anexo 1) al contribuyente con la Orden de Verificación (en adelante OV) N° 00120VE01790 de 19 de marzo 2013 (fs. 2 del Anexo 1), comunicando el inicio de la verificación de los hechos y/o elementos relacionados con la venta de propiedades inmuebles que influye en el Impuesto Sobre las Utilidades (en adelante IUE), de los períodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011 y enero, febrero y marzo de la gestión 2012.

El 3 de septiembre de 2018, el SIN notificó mediante cédula (fs. 762 del Anexo 4) al contribuyente con la Vista de Cargo (en adelante VC) N° 291829000232 de 15 de agosto de 2018 (fs. 730 a 758 del Anexo 4), que estableció preliminarmente la deuda tributaria de Bs. 3.871.914 (Tres millones ochocientos setenta y un mil novecientos catorce 00/100 Bolivianos), por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago de los períodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011 y enero, febrero y marzo de la gestión 2012 del IUE y multa por incumplimiento de deberes formales.

El 3 de diciembre de 2018, el SIN notificó personalmente (fs. 829 del Anexo 4) al contribuyente con la Resolución Determinativa (en adelante R.D.) N° 171829002564 de 29 de noviembre de 2018 (fe. 797 a 828 del Anexo 4), que determinó la deuda tributaria de Bs. 3.923.901 (Tres millones novecientos veintitrés mil novecientos un 00/100 bolivianos) por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago de los períodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011 y enero, febrero y marzo de la gestión 2012 del IUE y multa por incumplimiento de deberes formales.

Contra la referida R.D., el contribuyente interpuso recurso de alzada (fe. 35 a 53 del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0390/2019 de 21 de marzo (fe. 139 a 155 del Anexo 1 en impugnación administrativa), que ANULÓ antecedentes hasta la VC N° 291829000232, para que el SIN emita un nuevo acto preliminar conforme a los arts. 96 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (en adelante Cód. Trib.-2003) y 18 del Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano-2003 (en adelante R. Cód. Trib.-2003), aplicando procedimientos regidos por los principios contables, realidad económica y la verdad material, especificando fundamentalmente el método aplicado en la determinación de la base imponible.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, tanto el contribuyente como el SIN, interpusieron recurso jerárquico (fe. 157 a 161 y 166 a 173, respectivamente, del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0687/2019 de 18 de junio (fe. 226 a 253 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que CONFIRMÓ la resolución impugnada.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el contribuyente interpuso la demanda contencioso administrativa (fe. 32 a 38), que se resuelve:



## II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

## Demanda.

El contribuyente mediante escrito de fe. 32 a 38, relacionó los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la resolución impugnada, afirmando que la AGIT, si bien anuló obrados, no se pronunció sobre el fondo de la controversia referida a la validez o no del auto avalúo (arrepentimiento eficaz) presentado; pese a que, se solicitó expresamente la priorización del fondo sobre la forma.

Señaló que: "...En el presente caso la determinación practicada por el SIN adolece de vicios, pero esto son de tal magnitud que ameritan su nulidad absoluta; no se trata de dar lugar a una nueva fiscalización porque existe el riesgo como lo hemos apuntado líneas atrás de que se repita la base cierta cuando no se cuenta con los elementos, documentos ni información suficientes para arribar a un resultado certero. Entonces lo que se debe hacer es acudir a la base presunta y en tal circunstancia abocarse al análisis del auto avalúo. Ahora bien, siendo eso precisamente lo que omitió hacer el Servicio de Impuestos, hemos acudido a esa instancia de impugnación para demandar que la base cierta que quiere aplicar el SIN no corresponde. En consecuencia, hemos demandado que el auto avalúo (asociado a la base presunta), sea validado.

Es claro entonces que no existe una exclusión de objeto entre la nulidad demandada y la cuestión de fondo, todo lo contrario más bien son complementarios; hay nulidad del método de cálculo, lo cual da más bien lugar al auto avalúo, su correspondiente examen y valoración".

Denunció que la determinación de la AGIT, incumple los principios de "economía", "eficacia" y "verdad material".

## Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque la resolución recurrida, a fin que la AGIT emita un fallo pronunciándose sobre el fondo de la controversia.

## Admisión.

Mediante el Auto de 13 de agosto de 2019 de fs. 41, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisión citatoria para que asuman defensa.

## Contestación.

La AGIT por memorial de fs. 109 a 134, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, conforme a lo siguiente:

Relacionando los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la R.D. N° 171829002564, señaló que los argumentos de la demanda, son una reiteración de lo expuesto y resuelto en instancia recursiva; encontrándose el Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.) impedido de ingresar al fondo de la acción, al existir carencia de carga recursiva del contribuyente.

Afirmó que el contribuyente sólo emitió criterios subjetivos, sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución impugnada, enumerando pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal, ni demostrar los agravios que la referida resolución le habría causado.

Señaló que la petición de la demanda de revocar la resolución impugnada, no es congruente con nulidad dispuesta, porque al evidenciarse vicios que motivaron la nulidad, la AGIT no ingresó al fondo de la controversia, demostrándose lo impreciso que es la acción.

Hizo notar que el contribuyente no está de acuerdo con la anulación dispuesta, pero manifiesta la existencia de vicios de nulidad, demostrándose que no existe disenso con lo resuelto y que en los hechos existe un dimensionamiento de la anulación que, protegió los derechos y garantías del contribuyente.

Advirtió que, el contribuyente argumentó que la nulidad dispuesta permitirá que el SIN, emita actos que agraviarán sus derechos; sin considerar que, una demanda contenciosa administrativa, no puede presentarse sobre supuestos; sino, sobre hechos o actos jurídicos existentes.

Aseveró que la determinación tributaria del SIN, se encuentra viciada de nulidad; toda vez que, la V.C. N° 291829000232, no expuso los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la determinación, al no considerarse los componentes del costo de venta (costo de construcción y otros gastos) de los bienes inmuebles, sin reflejar la verdad material, ni fundamentar técnica y legalmente la determinación; por lo que, no correspondía ingresar al fondo de la controversia.

Señaló que en la resolución impugnada se advirtió que previamente se verificarían los aspectos de forma denunciados por el contribuyente y que, de no ser evidentes, se ingresaría a resolver el fondo; por lo que, al haberse evidenciado que el SIN ingresó en vicios de nulidad, se anuló obrados.

## Petitorio.

Solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el SIN, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Réplica y Duplica.

El contribuyente no presentó réplica; por lo que, la AGIT no presentó dúplica.

Tercero interesado.

De acuerdo al timbre electrónico de fs. 171, el 14 de septiembre de 2020, el SIN se apersonó al proceso en su condición de tercero interesado, con posterioridad a la emisión del Decreto de Autos para Sentencia de 2 de marzo de 2020 de fs. 139, que fue notificado a las partes del proceso el 4 de marzo de 2020; por lo que, se deberá considerar los efectos dispuestos en el art. 396 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades, se emitió Decretó de Autos para Sentencia de fs. 139.

III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si al momento de confirmar la nulidad de obrados dispuesta por la ARIT, porque existirían vicios de nulidad en la determinación tributaria, la AGIT debió resolver el fondo de la controversia.

IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el debido proceso en su elemento derecho a la defensa.

El art. 115-II de la C.P.E., en cuanto al derecho al debido proceso dispone que, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes.

De conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

La S.C. N° 674/2011-R de 16 de mayo estableció respecto al derecho a la defensa y debido proceso lo siguiente: "...El derecho a la defensa. Configura un derecho fundamental, en el entendido que toda persona que intervenga en un proceso que defina sus derechos o intereses legítimos, tiene derecho a ser escuchada previamente a la emisión del fallo o determinación; los arts. 115. II y 119.II de la C.P.E., garantizan su ejercicio y respeto por parte de los órganos de administración de justicia y de los entes administrativos.

La S.C. N° 1821/2010-R de 25 de octubre, reiterando el razonamiento asumido por la uniforme jurisprudencia constitucional, indicó que el derecho a la defensa es: "...potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos'.

Es decir, que el derecho a la defensa se extienda: i) Al derecho a ser escuchado en el proceso; ii) Al derecho a presentar prueba; iii) Al derecho a hacer uso de los recursos; y, iv) Al derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal.

Derecho al debido proceso

Como instituto jurídico y mecanismo de protección dentro de un proceso administrativo o judicial, garantiza un trámite justo, exento de posibles abusos originados en actuaciones u omisiones procesales o en decisiones que diriman determinada situación jurídica o administrativa. Constituye un instrumento de sujeción a las normas prescritas en el ordenamiento jurídico y en el medio de protección de otros derechos contenidos en la economía procesal".

Sobre el principio de congruencia

La S.C.P. N° 0619/2018-S1 de 11 de octubre, en lo concerniente al principio de congruencia señaló que: "...Al respecto la S.C.P. N° 1302/2015-S2 de 13 de noviembre, estableció que: "Como se dijo anteriormente, la congruencia de las resoluciones judiciales y administrativas, constituye otro elemento integrador del debido proceso, al respecto la S.C. N° 0358/2010-R de 22 de junio, señaló lo siguiente: '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, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición

general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta 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 esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes...”

En el mismo sentido la S.C.P. N° 1083/2014 de 10 de junio sostuvo que el principio de congruencia “...amerita una comprensión desde dos acepciones; primero, relativo a la congruencia externa, la cual se debe entender como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y resolución) y lo resuelto por las autoridades judiciales, en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes; y, segundo, la congruencia interna, referido a que, si la resolución es comprendida como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva; es decir, se pretenden evitar que, en una misma resolución no existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión...”.

#### Sobre las nulidades procesales

El art. 36-II de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.) dispone que la anulabilidad del acto administrativo se circunscribe a cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a defectos de forma, cuando el acto carezca de los requisitos formales para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

Por otra parte, el art. 37-I de la L.P.A., establece: “Los actos anulables pueden ser convalidados, saneados o rectificadas por la misma autoridad administrativa que dictó el acto, subsanando los vicios que adolezca”.

La S.C. N° 731/2010-R de 26 de julio, refirió: “...Antes de ingresar a analizar la problemática de fondo, corresponde señalar que este Tribunal Constitucional en cuanto a la nulidad de los actos procesales, en la S.C. N° 1644/2004-R de 11 de octubre, señaló que según la doctrina “...la nulidad consiste en la ineficacia de los actos procesales que se han realizado con violación de los requisitos, formas o procedimientos que la Ley procesal ha previsto para la validez de los mismos; a través de la nulidad se controla la regularidad de la actuación procesal y se asegura a las partes el derecho constitucional al debido proceso. Por regla general la nulidad procesal retrotrae el proceso al momento anterior al que se genera el vicio de procedimiento, es decir, la inobservancia de los requisitos, formas o procedimientos previstos por la Ley procesal, a esa regla se impone la excepción para los casos en los que al sustanciarse un incidente o trámite ajeno al asunto principal se produzca el vicio, o cuando una actuación procesal posterior no dependa del acto viciado, casos en los que el Juez puede disponer la anulación de algún acto procesal específico; empero, para ello el auto que declare la nulidad de obrados debe señalar con precisión la o las actuaciones que deben renovarse, de no especificarse se aplica la regla general de retrotraer el proceso al momento anterior al que se originó el vicio”. Es decir, la autoridad jurisdiccional debe observar y está obligada a cumplir las reglas que el legislador ha establecido para la tramitación de los procesos, asegurando el derecho al debido proceso y el principio de la seguridad jurídica (S.C. N° 0687/2005-R de 20 de junio) ...”.

#### Resolución del caso en concreto:

Conforme a los antecedentes, se tiene que la AGIT identificó vicios de nulidad contenidos en la VC N° 291829000232, porque el SIN aplicó el método de determinación sobre base cierta, sin considerar que el contribuyente no estaba inscrito en el padrón nacional de contribuyentes del SIN; sólo tomó en cuenta la información contenida en el Formulario 430, respecto del precio de venta de inmuebles, sin considerar los impuestos pagados por la transmisión onerosa de bienes inmuebles como parte de los gastos necesarios para la realización de la actividad; omitió pronunciarse sobre las escrituras de préstamo de dinero otorgado por el Banco Nacional de Bolivia y el Banco BISA S.A.; no consideró los costos de construcción y/o venta de los referidos bienes; aspectos necesarios para establecer la base imponible del IUE, demostrándose que se incumplió la verdad material y la falta de fundamentación técnica y legal de la determinación y la vulneración del derecho a la defensa del contribuyente, al existir la ausencia de requisitos esenciales en la emisión de la VC N° 291829000232.

Ahora bien, compulsado el memorial de recurso de alzada que dio origen al procedimiento de impugnación en vía administrativa, se tiene que el contribuyente entre los fundamentos de su recurso, denunció que se aplicó el método de determinación sobre base cierta, sin considerar que el contribuyente no estaba inscrito en el padrón nacional de contribuyentes del SIN y que se determinó la base imponible del IUE, sin tomar en cuenta los gastos y costos incurridos, es así que la ARIT, compulsados los antecedentes administrativos y los fundamentos del recurso de Alzada, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- LPZ/R.A. 0390/2019 de 21 de marzo, que en congruencia con los hechos denunciados, resolvió ANULAR obrados hasta la VC N° 291829000232, para que el SIN emita un acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en el art. 96 del Cód. Trib.-2003.

Sin embargo, el contribuyente, pese haber argumentado en el memorial de recurso jerárquico (fs. 157 a 161 Anexo 1 en etapa recursiva administrativa), la existencia de vicios de nulidad que son insubsanables, de manera contradictoria solicitó que la AGIT resuelva el fondo de la controversia.

Compulsada la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se observa que la AGIT considerando los argumentos expuestos en el recurso jerárquico, de manera puntual refirió lo siguiente: “IV.4.1. Cuestión previa. i. (...) tanto el Sujeto Pasivo y la Administración Tributaria presentaron Recursos Jerárquicos exponiendo agravios de forma como de fondo; por lo que, a fin de evitar nulidades posteriores, se procederá a la revisión y verificación de la existencia o inexistencia de los vicios de nulidad expresados; y solo en caso de no ser evidentes se determinará lo que en Derecho Corresponda, teniendo en cuenta que los alegatos presentados serán considerados en la medida que se relacionen a los Recursos Jerárquicos...”.

En este contexto, considerando que la nulidad procesal constituye una técnica procesal; es decir, un instrumento procesal que tiene por finalidad el resguardo de los derechos y garantías procesales reconocidas a nivel legal y constitucional, con el objeto de evitar la indefensión, tanto la ARIT como la AGIT, se encontraban limitados a ingresar al fondo del recurso, al haber evidenciado los vicios de nulidad denunciados por el contribuyente; en consecuencia, estaban impedidos de emitir criterio de fondo cuando el acto administrativo ya carecía de fuerza legal y afectó derechos y garantías constitucionales del administrado.

Por otro lado, de la lectura de la demanda contenciosa administrativa, se advierte que el contribuyente pretende que este Tribunal bajo el argumento de que existe complementariedad y no exclusión entre cuestiones de forma y fondo, se revoque la resolución impugnada, para que la AGIT emita un fallo que se pronuncie sobre el fondo de la controversia.

En ese sentido, este T.S.J. por el principio de “congruencia” que exige un orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva, se encuentra imposibilitado de resolver la controversia como solicita; toda vez que, al ser evidentes los vicios de nulidad que determinaron que se anule obrados hasta la VC N° 291829000232, el SIN debe emitir un acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en el art. 96 del Cód. Trib.-2003.

Finalmente, respecto al argumento de la AGIT que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva, con ausencia de carga argumentativa, falta de peticiones claras y no demostró cuáles son los agravios causados; al respecto, la parte actora expuso y argumentó las infracciones de la normativa por las cuales consideró que los argumentos de la AGIT no eran válidos; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la C.P.E. vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

#### Conclusión.

Conforme a lo expuesto, se concluye que la AGIT no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, siendo correcta la determinación de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0390/2019 de 21 de marzo, que ANULÓ antecedentes hasta la VC N° 291829000232, para que el SIN emita un nuevo acto preliminar conforme a los arts. 96 del Cód. Trib.-2003 y 18 del R. Cód. Trib.-2003, aplicando procedimientos regidos por los principios contables, realidad económica y la verdad material, especificando fundamentalmente el método aplicado en la determinación de la base imponible; por el contrario, el contribuyente no ha demostrado los argumentos expuestos en su demanda contenciosa administrativa.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 32 a 38, interpuesta por Javier Humberto Zuleta Garrón, contra el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0687/2019 de 18 de junio, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R.A. 0390/2019 de 21 de marzo, anulando obrados hasta la VC N° 291829000232.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.



# 278

**Empresa Minera Paititi S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

## SENTENCIA

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Daniela Román Eid Justiniano apoderada de la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 63 a 77, interpuesta por la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA" (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0072/2019 de 28 de enero; el Auto de Admisión de 2 de mayo de 2019 de fs. 80; la contestación a la demanda de fs. 163 a 188.; el decreto de Autos para Sentencia de 2 de enero de 2020 de fs. 258; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

### I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 30 de diciembre de 2014, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) notificó mediante cédula a la empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", con las Ordenes de Verificación CEDEIM Nos. 00120VE00098, 00120VE00167, 00120VE01775, 00120VE01917, 00120VE03956, 13990200273 Y 13990200274, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, respecto a los elementos, hechos e impuestos vinculados al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y las formalidades de Gravamen Arancelario (GA), correspondiente a los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010. Asimismo, se notificó con los Requerimientos Nos. 00119412 y 00119413 y Anexos, requiriendo documentación complementaria.

El 14 de enero de 2015, el contribuyente solicitó ampliación de plazo para presentar la documentación requerida, emitiendo el SIN el Proveído N° 24-000140-15 aceptando la ampliación solicitada.

El 20 de febrero de 2015, 24 de agosto y 12 de diciembre de 2017, el contribuyente presentó documentación.

El 19 de julio de 2018, el SIN emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000020 (en adelante R.A.), la misma que fue notificada mediante cédula el 25 de julio de 2018 al representante legal del contribuyente, estableciendo el importe indebidamente devuelto de Bs. 1.3000.904.- emergente del crédito fiscal de compras observadas, resultando una deuda tributaria de 962.190 UFV equivalente a Bs. 2.186.552.-, correspondiente al tributo omitido indebidamente devuelto e intereses.

Contra la referida R.A., el contribuyente interpuso recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (en adelante ARIT) la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-SCZ/R.A. 0876/2018, que resolvió REVOCAR PARCIALMENTE la R.A. dejando sin efecto el tributo indebidamente devuelto por Bs. 52.846.48.- y manteniendo firme y subsistente el tributo indebidamente devuelto de Bs. 1.248.057.76.- correspondiente al IVA, de los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0072/2019 de 28 de enero (fs. 1 a 31), que REVOCÓ PARCIALMENTE la resolución recurrida; manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa Devolución Indebida Posterior N° 211879000020.

El 29 de abril de 2019, el contribuyente interpuso demanda contencioso administrativa (fs. 63 a 77) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0072/2019, que se resuelve en esta Sentencia.

### II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

#### Demanda.

Relacionando los antecedentes de hecho desde la notificación con la orden de verificación, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, aseveró que la AGIT realizó una interpretación y aplicación incorrecta de las normas tributarias, encontrándose prescritas las facultades del SIN, además de una ilegal depuración del crédito fiscal, conforme a lo siguiente:

Manifestó que la AGIT de manera equivocada invocó las Leyes promulgadas en el año 2012 y 2016 a infracciones ocurridas en el año 2010, dando importancia a la fecha de emisión de la R.A., en lugar de tomar en cuenta que el hecho sujeto a Ley, son los hechos



imponibles y/o las supuestas contravenciones del contribuyente; errores de interpretación que deben ser corregidos, por lo que las facultadas del SIN ya estaban prescritas, contando los 4 años establecidos en el art. 59 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), texto original vigente el año 2011 y citó la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto, emitidas por el Tribunal Constitucional, art. 70-4-5 del Cód. Trib.-2003.

Alegó que el criterio pretendido de aplicar retroactivamente la Ley N° 812, viola el art. 123 de la C.P.E., el art. 150 del Cód. Trib.-2003, así como el principio *tempus comissi delicti* y los principios de seguridad jurídica, legalidad, jerárquica e irretroactividad.

Señaló la S.C. N° 1169/2016 de 26 de octubre, alegando que de manera clara y expresa la Ley aplicable para los periodos fiscales anteriores a la promulgación de las Leyes Nos. 291 y N° 317, es el texto original del Cód. Trib.-2003, y que es una línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.).

Refirió que la Resolución de Recurso Jerárquico interpretó y aplicó incorrectamente el art. 8 de la Ley N° 843 y art. 8 del D.S. N° 21530, que regulan los requisitos para el cómputo del crédito fiscal, así como los arts. 37-1 del D.S. N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (R. Cód. Trib.-2003) y 2 de la Ley N° 843, respecto a las compras mayores a 50.000 UFV y el concepto de venta a los efectos del IVA, confundiendo el objeto de la Litis al considerar que lo importante es si las compensaciones y los descuentos realizados al proveedor se encuentra o no suficientemente respaldados, cuando el objeto de Litis es si dichos descuentos afectan o no a la validez del crédito fiscal y si el pago que se ha hecho con la prestación de servicios y entrega de insumos y repuestos, afecta o no a la validez del crédito fiscal de las facturas observadas y que aun existiendo dudas sobre la compensación y los descuentos realizados al proveedor en el pago de una factura, la validez del crédito fiscal no está comprometido, existiendo una posición que transgrede los derechos del contribuyente.

Arguyó que la AGIT realizó un incorrecto análisis de los documentos de prueba respecto a la depuración de facturas con el código 2, ya que se trata de gastos característicos de las actividades empresariales, infringiendo el art. 65 del Cód. Trib.-2003, y que respecto a la depuración de facturas con el código 3 aclaró que las compras fueron efectuadas antes de la normativa de bancarización, por lo que no se puede aplicar normas emitidas con posterioridad a los hechos imponibles.

Mencionó que la resolución jerárquica incurrió en una interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, respecto al art. único de la Ley N° 3249 (Régimen Tasa Cero) sobre transporte internacional, al no explicar por qué considera que el transportista que emitió la factura se encuentra bajo dicho régimen, siendo que el SIN dosificó la factura con crédito fiscal IVA válido, por lo que la carga de la prueba recae en el fisco y que en virtud al principio de neutralidad impositiva de ninguna forma puede desconocerse el crédito fiscal de facturas cuya declaración del emisor jamás ha sido cuestionada por el SIN, lo que implica que si se ratifica el cargo, habrá doble recaudación.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y se revoque parcialmente la resolución de recurso jerárquico impugnada dejando sin efecto todos los cargos y en consecuencia se deje sin efecto todos los cargos contenidos en la R.A..

Admisión.

Mediante Auto de 2 de mayo de 2019 de fs. 80, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 163 a 188, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Manifestó que el recurso jerárquico cumple con la debida fundamentación y motivación y se basó en el principio de legalidad, en cumplimiento de la norma legal y que la prescripción no se produjo en el momento de suscitarse la contravención y que las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812 advierten que la intención del legislador es el incremento del plazo para la prescripción y que la misma no se produce de forma paralela al hecho generador o al momento de la contravención.

Citando partes de las S.C. Nos. 0770/2012 de 13 de agosto, 1110/2002 de 16 de septiembre, 1077/01-R, 11/02 y 1421/2004-R, manifestó que se aplicaron las modificaciones del Código Tributario a una situación no concluida y que la prescripción sólo opera a solicitud de parte y no de oficio, siendo un derecho expectatio entendido como un derecho aun no perfeccionado, resultando incongruente que se habría aplicado retroactivamente la norma jurídica, estando frente una retroactividad no autentica, conocida como retrospectividad, ejerciendo el SIN sus facultades de verificación dentro del alcance de lo establecido por la Ley N° 291 y toda vez que la R.A. fue notificada el 25 de julio de 2018, bajo la Ley N° 812, se aplica el término de prescripción de 8 años, concluyendo el 31 de diciembre de 2018.

Señaló que los argumentos de la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución de recurso de jerárquico y que la normativa legal aplicable al caso se encuentra establecida en los arts. 70-4 y 5, 76 del Cód. Trib.-2003 que establecen las obligaciones del sujeto pasivo, así como lo dispuesto por el art. 66-11 del Cód. Trib.-2003, art. 37 del R. Cód. Trib.-2003 modificado por el D.S. N° 27874, vigente en los periodos verificados

Refirió que dicha instancia jerárquica adoptó en las Resoluciones Jerárquicas STG- RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT- RJ 1979/2013 y AGIT-RJ 0388/2016, entre otras, la línea que en los casos de crédito fiscal depurado al surgir una duda razonable respecto de su validez, la misma puede ser despejada o confirmada, mediante el análisis de las pruebas aportadas que permitan verificar a satisfacción los requisitos para el crédito fiscal, de manera que no exista perjuicio fiscal, requisitos que se encuentran plasmados en la línea jurisprudencial del T.S.J. en diversas sentencias entre ellas el A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012, A.S. N° 75 de 13 de marzo de 2013, A.S. N° 136/2013 de 8 de abril de 2013, A.S. N° 165/2013 de 11 de abril de 2013, Sentencia N° 55/2014 de 14 de mayo de 2014.

Alegó, que la documentación que respalda la Factura N° 452, no es suficiente para desvirtuar la observación del SIN, incumpliendo lo dispuesto en los arts. 70-5 y 76 del Cód. Trib.-2003.

Con relación a las facturas observadas con el código 1, señaló que el demandante no señala las pruebas en concreto y no es precisa en cuanto a los agravios, siendo evidente que no respaldó que el servicio de hospedaje se encuentre vinculado a la actividad y que acredite la relación laboral de los beneficiarios identificados en las facturas observadas.

Manifestó que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva y citó las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 32/2016 de 20 de octubre, 119/2017 de 13 de marzo, 229/2014 de 15 de septiembre emitidas por la Sala Plena del T.S.J., señalando que existe ausencia de carga argumentativa, haciendo que la misma al encontrarse falto de peticiones claras conlleva a declararla improbadada, al no demostrar cuáles son los agravios causados.

Asimismo, alegó que las facturas observadas con el código 6, tampoco cuentan con documentación suficiente y no son válidas para la devolución impositiva, además que el contribuyente no tomó en cuenta que la Ley N° 3249, entró en vigencia a partir del 3 de enero de 2006 y al momento de contratar los servicios de transporte internacional debió considerar que las facturas no eran válidas para el cómputo del crédito fiscal del IVA.

Finalizó citando doctrina tributaria AGIT-RJ-0142/2010 sobre tasa cero del servicio de transporte internacional, AGIT-RJ-0195/2018 sobre prescripción, AGIT-RJ- 01532/2015 y STG-RJ/0490/2007, sobre la efectiva realización de las transacciones, STG-RJ/0364/2008 sobre gastos de hospedaje, AGIT-RJ/1953/2013 sobre apropiación del IEHD y las Sentencias Nos. 35/2016 de 15 de febrero y 396/2013 de 18 de septiembre emitidas por la Sala Plena del T.S.J., sobre prescripción.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Réplica y Duplica.

El contribuyente por memorial de fs. 200 a 2055, presentó la réplica reiterando que operó la prescripción, la errónea depuración de las facturas y ratificó su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 236 a 247, presentó dúplica pidiendo declarar improbadada la demanda contenciosa administrativa, al ratificar los argumentos de la contestación a la demanda.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 112 a 131, se apersonó Carlos Eufonio Camacho Vega, en representación de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Señaló que la normativa aplicable es el Cód. Trib.-2003 con las modificaciones surgidas con las Leyes Nos. 291, N° 317 y N° 812, al haberse emitido la R.A. en fecha 19 de julio de 2018, en plena vigencia de la Ley N° 812, no siendo coherente la pretensión del contribuyente de aplicar el Cód. Trib.-2003 sin modificaciones

Citó parte de las SS.CC. Nos. 0401/2017-S2 de 2 de mayo, 11/2002 de 5 de febrero y 1421/2004 de 6 de septiembre, manifestando que la retrospectividad esta inmersa en la garantía de la irretroactividad de la Ley como no retroactividad no autentica que implica la aplicación inmediata de la nueva Ley a situaciones que si bien pudieron haberse iniciado en vigencia de una Ley anterior, no se cumplieron, completaron o perfeccionaron, por lo que el SIN ejerció sus facultades de verificación dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y la R.A. bajo la Ley N° 812 y no se vulneró la garantía de irretroactividad de las normas tributarias ni el principio de seguridad jurídica.

Argumentó que al tratarse de una devolución impositiva posterior, no existe un vencimiento de pago y que el inicio del cómputo de la prescripción empieza a computarse a partir del primer día del año calendario siguiente al que se produjo la devolución indebida, conforme lo establecido por el procedimiento de devolución impositiva y que en el presente caso la entrega de los valores para los periodos enero, abril, mayo, julio y agosto de 2010, fue en la gestión 2012, el cómputo de prescripción inició en la gestión 2013; y, para los periodos octubre y noviembre la entrega se realizó en la gestión 2013, iniciando el cómputo de prescripción el primero de enero de la gestión 2014; considerando, la vigencia de las modificaciones efectuadas al art. 59 por la Ley N° 812, el SIN tiene 8 años para ejercer sus facultades de verificación y determinación.

Respecto a la depuración de crédito fiscal, argumentó que se observó, al no contar con documentación suficiente que demuestre la ocurrencia y realización de las transacciones y que en cumplimiento al principio de neutralidad impositiva, la devolución de impuestos al IVA, consumo y aranceles deben estar incorporados a costos y gastos vinculados con la actividad exportador.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente y en consecuencia se mantenga firme la Resolución de Recurso de Jerárquico recurrida.

Decreto de Autos.

Estando cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 258.

### III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Compulsados los argumentos expuestos en el proceso se llega a delimitar que el objeto del proceso es establecer si la determinación de la AGIT, de declarar prescrita la facultad determinativa del SIN, para verificar los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de la gestión 2010; fue correcta o no, considerando el plazo de prescripción previsto en el Cód. Trib.-2003, vigente en dichos verificados y si la notificación con la orden de verificación al contribuyente, suspendió el plazo de la prescripción.

### IV.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ. -1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

Corresponde señalar que “la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia”, es decir, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, en otras palabras, el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Cód. Trib.-2003 recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas.

Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

El fundamento de la prescripción fiscal, es la necesidad de dar seguridad jurídica y certeza a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos; la seguridad jurídica que, según el tratadista Ossorio, representa la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio, pues ésta limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos.

Por otra parte, el principio de certeza está completamente ligado al de seguridad jurídica y consiste en que los supuestos de hecho deben ser descritos de manera precisa, categórica y certera, también consiste en el conocimiento que nos proporciona la Ley para determinar nuestros derechos y saber el límite de nuestra posibilidad de actuar jurídicamente, en otras palabras es el “saber a qué atenerse” por el conocimiento de la Ley o intuitivamente por el entorno de certeza que crea la propia ley.

En ese sentido, el T.S.J. en esta SSACAS1ra en el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo de 2014, así como las Sentencias Nos. 52 de 28 de junio de 2016 y 10 de 10 de noviembre de 2016, señalaron lo siguiente: “... la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social. A ello debe agregarse que, el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del “tempus comici delicti” (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión

del ilícito), y; ii) El principio “tempus regis actum” (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributaria material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.”.

El art. 123 de la C.P.E. señala que “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo excepto en materia laboral cuando lo determine expresamente a favor de las y los trabajadores, en materia penal cuando beneficie al imputado, en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos contra los intereses del Estado”.

El art. 150 del Cód. Trib.-2003, prescribe que “Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo”, salvo algunas excepciones que entre una de ellas, es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves”.

Es así que el referido Cód. Trib.-2003, en su art. 59 y siguientes, regula el instituto de la prescripción estableciendo un término dentro del cual la AT puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de la facultad de determinar la deuda tributaria y finalmente imponer sanciones administrativas. Ahora bien, los arts. 59 y 60 de dicha norma fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y nuevamente modificados por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016.

Hasta las modificaciones producidas en el año 2012, el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalaba: “Artículo 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”(sic).

El art. 60 del referido Cód. Trib.-2003 disponía “I Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria”, (sic)

Por otro lado, el art. 5 del D.S. N° 27310 establece “El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria. A efectos de la prescripción prevista en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago”, (sic)

Respecto de la forma de cómputo de las facultades de verificación en devoluciones impositivas, corresponde remitirnos a lo dispuesto por la RND N° 10-005-13 de 01 de marzo de 2013 que en su art. 2-c) establece el alcance de las modalidades de fiscalización que tiene la AT señalando: “Verificación Externa. Es el proceso mediante el cual el Servido de Impuestos Nacionales fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más períodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva”. Norma que fue modificada por la RND N° 10-0032-16 de 25 de noviembre de 2016 que refiere en su art.1 “(Objeto).-Establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio”. Así como el art. 3- c) “Verificación. Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna. c-1) Verificación Externa: Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva”, por tanto la aplicación del cómputo de prescripción de procesos de fiscalización por devolución impositiva, al emerger del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria, es el dispuesto por el art. 59-I del Cód. Trib.-2003 (sin modificaciones), computables a partir del año siguiente en que se produjo el hecho generador.

En este entendido, la Sala Plena del T.S.J. en la Sentencia N° 35/2016 de 15 de febrero, señaló:“(…) y no así tomar esa fecha para el inicio del cómputo de la prescripción del tributo o para imponer sanciones que emergen de los periodos verificados o fiscalizados, cuando la figura de la prescripción se encuentra regulada por el Cód. Trib., suficientemente desarrollada líneas arriba, asimismo, el texto del art. 128 Cód. Trib., no distingue ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, en ese entendido al establecerse el término de 4 años para que la AT pueda determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, cuando provengan de un proceso de determinación u otros procesos especiales, como el de; devolución impositiva, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento. En auto la entrega de los CEDEIM, que según la AT fue el 18 de enero de



2007, efectivamente conforme se encuentra afirmado en la Resolución que se impugna, no incidió en el cómputo del término de la prescripción respecto a las obligaciones tributarias que emergieron en los periodos fiscales de agosto y noviembre de la gestión 2005. Por lo tanto en el caso, es correcta la aplicación del régimen de la prescripción establecida en los arts. 154, 59 y siguientes de la Ley N° 2492 del Cód. Trib.”.

Resolución del caso concreto:

En ese contexto normativo, doctrinario y jurisprudencial, se pasa a verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico contiene las vulneraciones denunciadas:

En autos se tiene que, el 30 de diciembre de 2014, el SIN notificó mediante cédula a la Empresa Minera Paititi S.A. “EMIPA”, con las Ordenes de Verificación CEDEIM Nos. 00120VE00098, 00120VE00167, 00120VE01775, 00120VE01917, 00120VE03956, 13990200273 y 13990200274, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, respecto a los elementos, hechos e impuestos vinculados al crédito fiscal (IVA) y las formalidades de Gravamen Arancelario (GA), correspondiente a los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010. Asimismo, se notificó con los Requerimientos Nos. 00119412 y 00119413 y Anexos.

Si bien la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalando: “Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: Art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.” (sic)

A su vez, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del Parág. I del art. 59 del Cód. Trib.-2003, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, así como la modificación del art. 60 del Cód. Trib.-2003, quedando redactado de la forma siguiente: “I. Excepto en el num. 3 del Parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria”. Y posteriormente con la Ley N° 812 de 1 de julio de 2016 que modificó nuevamente el referido art. 59 con el siguiente texto: “Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales y/o financieras en países de baja o nula tributación, “(sic)

La modificación normativa de la prescripción ocurrida en el año 2012, ampliando los términos de manera progresiva desde el año 2013, no puede afectar las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento hubiese ocurrido antes a la entrada en vigencia de las Leyes Nos. 291, N° 317 (2012) y posterior la Ley N° 812 (2016), por cuanto implicaría vulnerar el principio de seguridad jurídica, en franco desconocimiento del principio de la irretroactividad y favorabilidad de la Ley regulado en el art. 123 de la C.P.E., así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003; asimismo, tales disposiciones no deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria, o los actos de determinación de la deuda tributaria o la imposición de las sanciones administrativas; por cuanto bajo esa lógica se afecta y vulnera de manera clara el principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la C.P.E., que de manera categórica establece que la Ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003, permitiendo que el Estado, haciendo uso de su poder discrecional, modificase nuevamente el régimen de las prescripciones, sea ampliándolo a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de los mismos, tal medida, generaría una inseguridad jurídica en los sujetos tributarios, aspecto que precisamente se tiene previsto evitar a través del principio y garantía constitucional establecido en el art. 123 de la C.P.E.

En ese marco, la interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59-I con las modificaciones dispuestas por la Ley N° 291 así como de la Ley N° 812 del Cód. Trib.-2003 por parte de la AGIT, al igual que el SIN, con el fundamento de la retroactividad no auténtica o retrospectividad, no es correcta existiendo efectivamente una errónea interpretación y aplicación, referido a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para verificar, así como para determinar la deuda tributaria;



y en su caso para imponer sanciones administrativas. Consecuentemente, se tiene que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, a efectos de evitar que los contribuyentes no se encuentren sujetos a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

Respecto de la forma de cómputo de las facultades de verificación y determinación en devoluciones impositivas, corresponde remitirnos a lo dispuesto por la RND N° 10-005-13, de 1 de marzo, que en su art. 2-c) establece el alcance de las modalidades de fiscalización que tiene la AT señalando: "Verificación Externa. Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva". Norma que fue modificada por la RND N° 10-0032-16, de 25 de noviembre que refiere en su art. 1 "(Objeto).-Establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio". Así como en su art. 3-c) "Verificación. Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna. c-1) Verificación Externa: Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva" por tanto los procesos de fiscalización por devolución impositiva, emergen del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria establecidas en los arts. 66 y 100 del Cód. Trib.-2003.

Prosiguiendo con el análisis, corresponde señalar que el art. 59 del Cód. Trib.-2003, establece el término de cuatro (4) años, para que el SIN pueda determinar la deuda tributaria, que provengan de un proceso de determinación, procesos especiales como el de devolución de impuestos, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento; por cuanto, la figura de la prescripción que se encuentra textualmente regulada en los arts. 59 y siguientes del Cód. Trib.-2003, en su texto no se distingue, ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, encontrándose sin fundamento legal lo aseverado por el SIN, respecto del inicio del cómputo de la prescripción; en consecuencia, conforme lo dispuesto por el art. 59-1 del Cód. Trib.-2003 (sin modificaciones), el cómputo es a partir del año siguiente en que se produjo el hecho generador; es decir, del periodo fiscal que se revisa; por tanto la entrega de los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) que de acuerdo al SIN, respecto a los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio y agosto de 2010, fue en la gestión 2012; y, para los periodos octubre y noviembre de 2010, la entrega se realizó en la gestión 2013; no tiene ninguna incidencia en el cómputo del término de prescripción respecto a la obligación tributaria, conforme ya se tiene establecido por la jurisprudencia de este tribunal citada en el apartado "Doctrina y legislación aplicable al caso" de ésta resolución.

Ahora bien, considerando lo expuesto precedentemente, corresponde verificar si la facultad de la AT para verificar y determinar la deuda tributaria correspondiente a la devolución del IVA de los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de la gestión 2010, se encuentran prescritas; es así que, de antecedentes administrativos se tiene que el 30 de diciembre de 2014, el SIN notificó mediante cédula a la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", con las Ordenes de Verificación CEDEIM Nos. 00120VE00098, 00120VE00167, 00120VE01775, 00120VE01917, 00120VE03956, 13990200273 Y 13990200274; tomando en cuenta que el cómputo del plazo de prescripción para ejercer las facultades de verificar y determinar la deuda tributaria, comienza a correr a partir del primer día del año siguiente de ocurrido el hecho generador de acuerdo a lo dispuesto por el art. 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificación; y que en el presente caso, para los periodos enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010, sería a partir del 1 de enero de 2011. Tomando en cuenta que la Orden de Verificación suspende el cómputo de la prescripción al igual que una Orden de Fiscalización, conforme a la jurisprudencia establecida por este T.S.J., por lo que corresponde la aplicación de lo dispuesto por el art. 62 del Cód. Trib.-2003, que dispone la suspensión del cómputo desde la fecha de la notificación respectiva, existiéndose por 6 meses.

Ahora bien, conforme a los antecedentes, se expone el siguiente cómputo:

PERIODOS FISCALES		
Enero, Abril, Mayo, Julio, Agosto, Octubre y Noviembre - 2010		
Inicio De Computo		
Inicio de Computo art. 60 Cód. Trib.-2003	Causales De Suspensión art. 62 Cód. Trib.-2003	tiempo transcurrido 1er periodo
1/1/2011	Notificación OV 30/12/2014	3 años, 11 meses y 29 días
Plazo Suspendido		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Conclusion art. 62 Cód. Trib.-2003	Plazo Suspendido
30/12/2014	30/06/2015	6 meses
Continuacion del Plazo		
Fecha de Inicio art. 62 Cód. Trib.-2003	Fecha de Notificación de la RD	Tiempo Transcurrido 2do Periodo
01/07/2015	25/07/2018	3 años, 3 meses y 3 días
Computo Total		
Tiempo Transcurrido 1er Periodo	Tiempo Transcurrido 2do Periodo	Plazo Total (1er Periodo + 2do Periodo)
3 años, 11 meses y 29 días	3 años, 3 meses y 3 días	7 años, 3 meses y 2 días

De acuerdo al cómputo expuesto, habiendo el SIN notificado mediante cédula la R.A. N° 211879000020 de 19 de julio de 2018, el 25 de julio de 2018, que es el acto administrativo que determina el importe indebidamente devuelto al contribuyente (deuda tributaria); es evidente que la facultad determinativa del SIN se encontraba prescrita cuando la referida R.A. fue notificada; toda vez que, de acuerdo al plazo de cuatro (4) años, la forma de cómputo y el término de suspensión del plazo de prescripción previstos en los arts. 59, 60 y 62 del Cód. Trib.-2003, sin modificaciones, transcurrieron 7 años, 3 meses y 2 días.

En ese marco de hecho y de derecho, al evidenciarse en los antecedentes administrativos que la AT determinó la obligación tributaria, después de haber operado la prescripción; corresponde corregir lo resuelto por la AGIT, determinando la prescripción de la facultad para verificar, determinar la deuda tributaria correspondiente a la depuración de crédito fiscal devuelto al contribuyente, por los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010, más el mantenimiento de valor e intereses.

Respecto a la jurisprudencia constitucional citada por la AGIT, se tiene: La S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001, estableció que el principio de la legalidad, supone la sumisión de los actos administrativos y jurisdiccionales concretos a las disposiciones vigentes de carácter general, principio fundamental que establece un verdadero límite sustancial a la discrecionalidad de los servidores públicos, quienes, en el desempeño de sus funciones, no pueden interpretar y aplicar arbitrariamente las normas, pues de hacerlo estarían abandonando el ámbito del derecho y pasando a actuar en contravención de los valores supremos y los principios fundamentales inherentes al Estado Democrático de Derecho. Por otra lado, la S.C. N° 11/02 de 5 de febrero y la S.C. N° 1421/2004 de 6 de septiembre, establecieron que la doctrina

constitucional hace una distinción entre la retroactividad autentica y la no autentica de la Ley, entendiéndose esta última cuando una Ley regula o interviene en situaciones fácticas, aun no concluidas, conocida también como "retrospectividad".

Al respecto, corresponde puntualizar que la jurisprudencia referida, no es aplicable al caso concreto, puesto que en ningún momento determina que el cómputo de la prescripción deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria; o los actos de determinación de la deuda tributaria; o la imposición de las sanciones administrativas; asimismo no dispone que las facultades de la AT, deban considerarse como un derecho aun no perfeccionado o una situación fáctica aun no concluida.

Del análisis precedente, éste Tribunal concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0072/2019, fue emitida incumplimiento la normativa legal que rige respecto a la prescripción, vulnerando así, los principios de "irretroactividad de la ley" y "favorabilidad" previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; así como la seguridad jurídica, que es el requerimiento de toda sociedad moderna y libre, para desenvolverse racionalmente, dando certeza a los individuos acerca de cuáles son sus derechos y cuales sus deberes; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde dejar sin efecto la resolución de recurso jerárquico.

Con relación al argumento del contribuyente de la ilegal ratificación de la depuración del crédito fiscal; ya no es necesario emitir pronunciamiento sobre dichos argumentos, así como los argumentos realizados en la contestación, al haberse evidenciado la prescripción de la facultad de determinación de la deuda tributaria.

Conclusión.

En ese contexto, se ha comprobado en coherencia con la línea jurisprudencial emitida por éste Tribunal, que la autoridad demandada al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0072/2019 de 28 de enero, que REVOCÓ PARCIALMENTE la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0876/2018 de 12 de noviembre, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000020; incurrió en errónea aplicación de los plazos previstos en los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, modificados en la gestión 2012 por las Leyes Nos. 219 y N° 317 y posteriormente por la Ley N° 812 en la gestión 2016; vulnerando así, los principios de “irretroactividad de la ley” y “favorabilidad” previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; por lo que, corresponde revocar la determinación de la AGIT y en el fondo, declarar la prescripción de la facultad del SIN para determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses mediante Valores CEDEIM, correspondiente a los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010, conforme a los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificaciones; toda vez que, el SIN notificó la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000020, cuando sus facultades se encontraban prescritas.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 63 a 77, interpuesta por Daniela Román Eid Justiniano apoderada legal de la Empresa Minera Paititi S.A. “EMIPA”; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0072/2019 de 28 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y prescrita la facultad del Servicio de Impuestos Nacionales, para determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses, emergente de la devolución impositiva del crédito fiscal mediante Valores CEDEIM correspondiente a los periodos fiscales enero, abril, mayo, julio, agosto, octubre y noviembre de 2010.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este

Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja.- Secretaria de Sala.

**279**

**Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/ Ministerio de Hidrocarburos  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Chuquisaca**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos - YPFB, contra el Ministerio de Hidrocarburos.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 85 a 95, interpuesta por Lourdes María Nava Rodríguez, en representación de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (en adelante YPFB), contra el Ministerio de Hidrocarburos (en adelante el MH); impugnando la Resolución Ministerial RJ N° 025/2018 de 3 de julio; el Auto de admisión de 10 de enero de 2019 de fs. 107; la contestación a la demanda de fs. 175 a 178; la contestación del tercero interesado de fs. 181 a 182; la réplica de fs. 186 a 187; la dúplica de fs. 192 a 198; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 199; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 17 de mayo de 2011, la Unidad Distrital Chuquisaca de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (en adelante ANH), notificó mediante cédula (fs. 16 del Anexo) a YPFB con el Auto de Cargo (en adelante AC) de 11 de abril de 2012 (fs. 12 a 15 del Anexo), iniciando el procedimiento administrativo por la presunta comisión de "Alteración del volumen (menor cantidad) de los carburantes (gasolina especial) comercializados" previsto y sancionado en el art. 69-b) del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Reglamento), aprobado por el Decreto Supremo (en adelante D.S.) N° 24721 de 23 de julio de 1997, modificado por el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002; toda vez que, conforme al Protocolo de Verificación Volumétrica en Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos (en adelante el Protocolo) N° 004840 de 10 de abril de 2011 (fs. 8 del Anexo) y el Informe REG CH - 0119/2011 de 16 de mayo (fs. 4 a 6 del Anexo), el 10 de mayo de 2011, la ANH verificó que la manguera B1 de gasolina especial de la Estación de Servicio (en adelante EESS) Llallagua de propiedad de YPFB, expendía combustible fuera de norma con un promedio de -110 ml.

El 08 de mayo de 2014, la ANH emitió la Resolución Administrativa (en adelante R.A.) ANH N° 1171/2014, que declaró probado el cargo formulado mediante AC de 11 de abril de 2012, contra la EESS Llallagua de propiedad de YPFB, por ser responsable de la alteración volúmenes (menor cantidad) de carburantes comercializados, previsto y sancionado por el art. 69-b) del Reglamento, modificado por el art. 2-b) del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002.

Contra la R.A. ANH N° 1171/2014, YPFB presentó recurso de revocatoria (fs. 113 a 117 del Anexo), emitiendo la ANH la R.A. RARR-ANH-DJ N° 0132/2017 de 9 de octubre (fs. 205 a 210 del Anexo), que RECHAZÓ el recurso de revocatoria, confirmando la resolución impugnada.

Contra la R.A. RARR-ANH-DJ N° 0132/2017, YPFB interpuso recurso jerárquico (fs. 212 a 218 del Anexo), emitiendo el MH la Resolución Ministerial RJ N° 025/2018 de 03 de julio (fs. 268 a 284 del Anexo), que RECHAZÓ el recurso jerárquico, confirmando la resolución recurrida y la R.A. ANH N° 1171/2014.

Contra la Resolución Ministerial RJ N° 025/2018, el administrado presentó la demanda contencioso administrativa (fs. 85 a 95), que se pasa a resolver:

**II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:****Demanda.**

El administrado mediante la demanda de fs. 85 a 95, relacionando los antecedentes ocurridos en etapa administrativa y recursiva y resumiendo los fundamentos y motivación de la resolución impugnada, expuso los siguientes argumentos:

Afirmó que la resolución impugnada realizó un análisis y valoración sesgado, parcializado e incongruente, porque se limitó a compilar los informes emitidos por la ANH, sin considerar que el Protocolo N° 0048740, consigna una fecha diferente a la que se realizó la inspección de la ANH; aspecto que, debió determinar la revocatoria de la R.A. RARR-ANH-DJ N° 0132/2017 y dejó a YPFB en estado de indefensión.

Aseveró que, en ningún momento, el MH se pronunció sobre el contenido de los Certificados emitidos por el Instituto Boliviano de Metrología (en adelante IBMETRO), que establecen que: "...no existe observación alguna sobre una presunta alteración, tampoco analiza que si hubiera algún indicio de descalibración o manipulación humana que se hubiera evidenciado en la verificación del mes de mayo que fue posterior a la supuesta inspección realizada por la Estación de Servicio "Llallagua", de propiedad de YPFB. (Documentos que se encuentran en el cuaderno procesal en la ANH)...".

Argumentó que, en la resolución impugnada, no se valoraron, ni mencionaron los informes técnicos emitidos por personal de YPFB, el Protocolo N° 004840, el Certificado de Calibración N° CC-LV-018-2011 y las Certificaciones emitidas por la Cooperativa de Energía Eléctrica del Municipio de Llallagua.

Señaló que, en la parte resolutive de la resolución impugnada, no se indica cuál sería el dispenser que estaría alterando el volumen de carburantes a la venta; más aún, si el Protocolo N° 004840, tiene como fecha de verificación el 10 de abril de 2011, existiendo incongruencia entre su parte considerativa y su parte resolutive; por lo que, dicha resolución contiene un vicio y carece de causa y fundamento, vulnerando los arts. 28 y 30 de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante L.P.A.) y los derechos a la defensa, debido proceso, tribunal imparcial, igualdad de las partes previstos en los arts. 115-I-II, 116-I, 117-I, 119-I-II y 122 de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), porque no se realizó un análisis objetivo de los descargos presentados y no explica cómo se obtuvieron los resultados.

Petitorio.

Solicitó que se revoque la resolución impugnada y se ordene el archivo de obrados.

Admisión.

Mediante Decreto de 10 de enero de 2019 de fs. 106, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisiones citatorias para que asuman defensa.

Contestación.

Por memorial de fs. 175 a 178, el MH contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Haciendo una relación de los antecedentes del procedimiento administrativo y resumiendo los argumentos de la demanda contenciosa administrativa; aseveró que, en materia administrativa se considera la ilegalidad de un documento emitido por la administración, ante un error que implique vicio de nulidad en el procedimiento, si la magnitud e importancia del acto, afectan al administrado o lesionan algún derecho; en sentido contrario, si el error no es un hecho determinante en la resolución final, sino es significativa para que produzca perjuicio, tales documentos no son susceptibles de considerarse nulos; es así, que los antecedentes evidencian que el AC de 11 de abril de 2012 y durante el procedimiento administrativo, la ANH ha referido en todos los actos, que la fecha de inspección fue el 10 de mayo de 2011, siendo de conocimiento de YPFB, por lo que no puede alegar desconocimiento.

Añadió que, se demostró que la EESS Llallagua, conoció que el día de la inspección fue el 10 de mayo de 2011, porque su personal estuvo presente en la misma; evidenciándose también que, YPFB en los descargos que presentó, expresó que la inspección se realizó en el mes de mayo de 2011, ratificado en los memoriales de presentación de descargos y de alegatos de 27 de diciembre de 2013, además del memorial de 30 de enero de 2014; por lo que, tuvo oportunidad de presentar defensa de los hechos suscitados el 10 de mayo de 2011.

Aclaró que en el Protocolo N° 004840, se consigna la fecha "10-IV-2011", siendo un error en dato de la fecha en un documento que no afecta ni altera de ninguna manera los resultados obtenidos, ni el fondo del proceso; menos aún, la determinación realizada por el regulador, al ser un error intrascendente o irrelevante, que no representó ningún perjuicio sobre el fondo del asunto, por lo que el MH estableció que no se lesionó ningún derecho.

En cuanto a la observación al equipo de medición, refirió que, la inspección, fue realizada con un equipo de medición volumétrica marca Cindus, modelo MVC.20 con precinto N° 12080 de propiedad de la ANH, medidor que contaba con el Certificado de Calibración No CC-LV-018-2011, emitido por IBMETRO, que certificó que la fecha de calibración del equipo era, el 2 de febrero de 2011; es decir, que a la fecha de la inspección se encontraba calibrado dentro de los intervalos de tiempo apropiado para verificar los volúmenes de combustible expedidos en todas las estaciones de servicio de combustible líquidos.

Señaló que la tolerancia de error permitida en el equipo de medición de más o menos 100 ml por cada 20 litros, contempla todos los factores externos que pudieran incidir en la medición como ser temperatura, altura, presión, etc.; por lo que, no se toma en cuenta desde 0 absoluto en las mediciones de volumen según la norma NB 407 en vigencia.

Con relación a la observación de aspectos técnicos de la medición, observación a la lectura de medición, indicó que el procedimiento de inspección está enmarcado bajo el Manual de Procedimiento de la ANH aprobado por Resolución Administrativa R.A. ANH DJ N° 2537/2014, que establece que para realizar las inspecciones periódicas en estaciones de servicio de combustible líquidos, se deben efectuar tareas, tales como las inspecciones de acuerdo con el Formulario UD/OP-R00-P07-F02: Planilla de Verificación Volumétrica en EESS de Combustibles Líquidos, dentro las cuales se realiza actividades como la presentación del



técnico Encargado de la EESS como funcionario de la ANH; se pidió la medición volumétrica de IBMETRO para comprobar y comparar fecha de medición y valores de la medición; realiza la instalación del Medidor Patrón Volumétrico "Ceraphin", con la participación de un funcionario de la EESS; para iniciar las mediciones, previamente se humedece el medidor volumétrico con el combustible, posteriormente se deja escurrir boca debajo de forma vertical por el lapso de 30 segundos y una serie de actividades; de tal forma que, revisadas la documental y pruebas cursantes en obrados, el MH estableció que se realizó la inspección a la EESS de combustibles líquidos Llagagua el 10 de mayo de 2011, practicándose la verificación volumétrica en dos máquinas surtidoras, marca Wayne, se constató que la manguera B1, se encontraba fuera de rango, procediéndose a su precintado y se firmó el Formulario de Verificación Volumétrica, por parte de la ANH, el Lic. Cristian Molina Torrejón y por parte de la EESS Llagagua, Franklin Rojas Romero, que estuvo presente el día de la inspección.

Respecto a los aspectos climatológicos, indicó que de acuerdo al Protocolo N° 004840, se realizó la verificación en la máquina surtidora para gasolina especial, manguera B1, realizándose tres lecturas, siendo los resultados obtenidos: 1o -110 ml, 2o -110 ml y 3o -110 ml, con un promedio de -110 ml.

Señaló que en la verificación realizada el 10 de mayo de 2011, se revisó las 4 mangueras de expendio de combustible bajo las mismas condiciones climatológicas y de operación; de manera que, en caso de que la temperatura ambiente hubiera sido un factor determinante en el volumen, se tendría que reflejar en el volumen medido en las otras mangueras, lo que no sucedió; añadió que la tolerancia de error permitida, cubre todos los factores que pueden incidir en la medición; por lo que, el argumento relacionado a las bajas temperaturas, no tiene incidencia en los resultados de verificación a la máquina surtidora.

En cuanto a las alteraciones del servicio de energía eléctrica, YPFB no presentó prueba que permita sostener fundamentadamente que los cortes de energía fueron la causa para que la manguera B1, refleje el resultado negativo que dio lugar a la infracción; además que, en caso de haber la posibilidad de una afectación a los equipos de medición volumétrica a causa de alteraciones en el servicio de energía eléctrica, conforme la normativa NB 407, la EESS Llagagua, tenía la responsabilidad de verificar el buen funcionamiento (calibrado) de los mismos.

Con relación a la supuesta incorrecta valoración de los Certificados de IBMETRO, señaló que estos, no desvirtúan los hechos reflejados en el Informe y Protocolo, tampoco desvirtúan la falla, ni comportamiento de la manguera B1 el día de la inspección.

Finalmente indicó que, la EESS Llagagua contravino el art. 69-b) del Reglamento modificado por el art. 2-b) del D.S. N° 26821; por lo que, el MH confirmó lo actuado por la ANH.

Petitorio.

Solicitó que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por YPFB.

Tercero interesado.

La ANH en su condición de tercero interesado, presentó el memorial de fs. 181 a 182 y resumiendo los antecedentes, reiteró los argumentos del MH, solicitando se declare improbada la demanda presentada por YPFB, por no haberse demostrado ninguno de los extremos de su demanda, basando su pretensión en argumentaciones y especulaciones subjetivas que sólo reflejan el criterio de aplicación normativa y justificación de su pretensión.

Réplica y Dúplica.

Cumplido el trámite procesal de la réplica de fs. 186 a 187 y dúplica de fs. 196 a 198, en base a la pretensión de las partes, se decretó Autos para Sentencia conforme la providencia de 12 de junio de 2019 de fs. 199.

### III.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer si fue correcta o no, la imposición de la sanción a YPFB, porque presuntamente incurrió en la infracción administrativa prevista en el art. 69-b) del Reglamento modificado; o, si conforme a la documentación presentada como descargo en el procedimiento administrativo, la sanción administrativa se impuso sin que la conducta de YPFB, se encuentre tipificada en el referido precepto.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el MH.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Para el ejercicio de la facultad punitiva, se debe considerar lo dispuesto por el art. 116 parág. II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.), que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible; en ese

entendido, el hecho sancionado debe fundarse de forma clara y puntual en una Ley anterior al proceso sancionador; asimismo, la sanción a imponerse debe estar plasmada en la normativa, de manera previa al hecho.

La L.P.A., establece: “ ...Art. 71° (Principios Sancionadores) Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

Artículo 72° (Principio de Legalidad) Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables.

Artículo 73°- (Principio de Tipicidad) I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias ...”.

Respecto a la “taxatividad” como elemento esencial del principio de “legalidad”, el Tribunal Constitucional Plurinacional, emitió la S.C.P. N° 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que, con referencia en la S.C.P. N° 0394/2014 de 25 de febrero, que a su vez hace referencia a la S.C.P. N° 0137/2013 de 5 de febrero, estableciendo línea jurisprudencial uniforme, de acuerdo a lo siguiente: “III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora

Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: “En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SS.CC. Nos. 0035/2005, 22/2002).

En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la S.C. N° 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (...)

...el principio de taxatividad que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso’. (...)

Asimismo, determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas. (...)

En aras de la seguridad jurídica es indispensable que la norma punitiva, sea penal o administrativa, exista y resulte conocida, o pueda serlo, antes de que ocurran la acción o la omisión que la contravienen y que se pretende sancionar. La calificación de un hecho como ilícito y la fijación de sus efectos jurídicos deben ser preexistentes a la conducta del sujeto al que se considera infractor. De lo contrario, los particulares no podrían orientar su comportamiento conforme a un orden jurídico vigente y cierto, en el que se expresan el reproche social y las consecuencias de éste. Estos son los fundamentos de los principios de legalidad y de irretroactividad desfavorable de una norma punitiva.”.

A mayor abundamiento, corresponde citar a Eugenio Raúl Zaffaroni, que en su libro “En Busca de las Penas Perdidas” página 247, ilustra: “2. Principio de máxima taxatividad: A la luz de este principio resultan claramente inconstitucionales los tipos sin límites ciertos, las escalas penales con máximos indeterminados y los presupuestos penales administrativizados que no conocen la tipicidad legal y los que, incluso estando en la órbita judicial, se dejan librados a tipicidades de construcción judicial.

Implica la proscripción de toda integración analógica de la ley penal e impone su interpretación restrictiva como regla general. “.

Sobre el principio de “verdad material”.

El art. 180-I de la C.P.E., establece que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio de “verdad material”; en concordancia, el art. 4-d) de la L.P.A., instituye el referido principio.

El Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública, esta no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, ya que debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia

de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la S.C.P. N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: “el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8. II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la ‘verdad material’, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las Jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...”.

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de “verdad material” consagrado por la C.P.E. y la L.P.A., debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de “informalismo”, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es el de otorgar la efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso concreto.

Cuestión previa a resolver.

En la demanda contenciosa administrativa interpuesta, YPFB argumentó la vulneración del derecho a la defensa y el debido proceso, porque en el procedimiento sancionador, no se estableció con claridad cuál fue la fecha en la que se verificó que la manguera B1 de la EESS Llallagua, expedía combustible fuera de los márgenes establecidos por normativa, hecho sancionado por el art. 69-b) del Reglamento

modificado por el art. 2-b) del D.S. N° 26821; por otra parte, argumentó que la ANH no demostró que la EESS Llallagua, sea responsable de la alteración o descalibración o manipulación que se pretende sancionar; consiguientemente, existiendo denuncias de forma y fondo, primero se establecerá si conforme a los antecedentes la contradicción en la fecha de verificación ocasionó indefensión a YPFB; aspecto que, determinaría la nulidad de obrados a fin de restablecer el debido proceso y sólo en caso de no ser evidente la vulneración del derecho a la defensa y el debido proceso argumentada, se establecerá si la alteración o descalibración o manipulación es atribuible a la EESS Llallagua; toda vez que, si se advierte la vulneración de los referidos derechos, no tiene sentido pronunciarse sobre el fondo de la controversia.

En ese contexto, YPFB aseveró que la resolución impugnada no consideró que el Protocolo N° 0048740, consigna una fecha diferente a la que se realizó la inspección de la ANH; aspecto que, le puso en estado de indefensión, porque no tiene certeza sobre cuál es la fecha en la que debe ejercer defensa.

Por su parte, el MH señaló que, desde el inicio del procedimiento sancionador, YPFB conocía y presentó descargos por los hechos verificados por la ANH, el 10 de mayo de 2011; por lo que, no existe indefensión alguna.

Al respecto, conforme a los antecedentes administrativos se tiene que, el AC de 11 de abril de 2012, dispuso el inicio del procedimiento sancionador de la especie, refiriendo que la verificación de la ANH, se realizó el 10 de mayo de 2011; así en el procedimiento sancionador, YPFB presentó descargos y alegatos refiriéndose a la inspección realizada el mes de mayo de 2011 y no se observa que hubiera reclamado la indefensión por ese aspecto en esa etapa; de la misma forma, notificada la R.A. ANH N° 1171/2014, YPFB interpuso recurso de revocatoria refiriéndose al mes de mayo de 2011, sin denunciar la indefensión que le ocasionaría la contradicción de fechas ahora argumentada y sólo cuando fue notificada la R.A. RARR-ANH-DJ N° 0132/2017, interpuso recurso jerárquico argumentando la contradicción de fechas que le hubiera ocasionado estado de indefensión.

En ese contexto, corresponde señalar que en materia de nulidades, la doctrina y las legislaciones han avanzado y superado la nulidad procesal como el mero alejamiento del acto procesal de las formas previstas por Ley, no siendo suficiente que se produzca un acaecimiento de un vicio para declarar la nulidad simplemente con el fin de proteger o resguardar las formas previstas por la Ley procesal; aspecto que, resulta totalmente insustancial para tomar una medida de esa naturaleza; es precisamente el espíritu de los arts. 16 y 17 de la Ley N° 025, Ley del Órgano Judicial (en adelante L.Ó.J.), que concibe al proceso no como un fin en sí mismo; sino, como el medio través del cual se otorga la efectividad de los derechos reconocidos en la Ley sustantiva.

Entendimiento que también se encuentra plasmado desde el art. 105 al 109 del Código Procesal Civil (en adelante Cod. Proc. Civ.-2013), que contienen las reglas básicas del régimen de nulidades; donde, además, se reconocen los principios que rigen la nulidad procesal como ser: el principio de especificidad o legalidad, trascendencia, convalidación, finalidad del acto y preclusión; entendiendo que de esta forma el legislador restringe al mínimo las nulidades procesales.

La jurisprudencia constitucional ha establecido a través de la S.C.P. N° 0140/2012 de 9 de mayo, que: "...Desde la concepción del Estado Constitucional de Derecho, la tramitación de los procesos judiciales o administrativos no debe constituirse en simples enunciados formales (justicia formal, como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales), sino debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales procesales y sustantivos (justicia material, debido proceso y sus derechos fundamentales constitutivos y sustantivos)...".

Siguiendo este criterio, el principio de "trascendencia" establece que no hay nulidad sin perjuicio; así, la sola presencia de un vicio no es razón suficiente para que el administrador de justicia declare la nulidad de obrados; es decir, se requiere además, que ese vicio sea trascendente, determinando un resultado probablemente distinto en la decisión judicial o coloque al justiciable en estado de indefensión; por lo que, no procede la nulidad fundada en el mero interés de la Ley; sino, cuando la inobservancia de las formalidades del acto causa un daño que no puede ser reparado si no es por esta vía excepcional.

El principio de "convalidación" refiere que una persona que es parte del proceso o es tercero interviniente puede convalidar el acto viciado, dejando pasar las oportunidades señaladas por ley para impugnar el mismo (preclusión); es decir, si la parte que se creyere perjudicada, omitiere deducir la nulidad de manera oportuna en su primera actuación, este hecho refleja la convalidación de dicho actuado; puesto que, con ese proceder otorga al mismo de plena eficacia jurídica. A esta convalidación, en doctrina, se denomina convalidación por conformidad o pasividad que se interpreta como aquiescencia frente al acto irregular; por lo expuesto, se deduce que la convalidación se constituye como un elemento que sana los actos viciados de nulidad.

El principio de "preclusión", concordante con el principio de "convalidación", está basado en la pérdida o extinción de una facultad o potestad procesal, encontrando su fundamento en el orden consecutivo del proceso; es decir, en la especial disposición en que deben desarrollarse los actos procesales; consiguientemente, considerando que el proceso consta de una serie de fases o etapas en las cuales han de realizarse determinados actos; por lo que, una vez concluida la fase procesal, las partes no pueden realizar dichos actos y de realizarlos carecerán de eficacia, surgiendo así una consecuencia negativa traducida en la pérdida o extinción del poder procesal involucrado; puesto que, se entenderá que el principio de "preclusión" opera para todas las partes.

Por otra parte, de acuerdo al principio de "conservación", toda nulidad implica un retroceso en el desarrollo del proceso y; por consiguiente, mayor dilación y cuando se asume esta, constituye en una decisión de ultima ratio (uso limitado y excepcional); pues, la regla, es conservar los actos procesales, aplicándose la

nulidad excepcionalmente ante supuestos de lesión al debido proceso con incidencia en el derecho a la defensa.

En ese contexto, los Jueces y Tribunales que administran justicia, tienen el deber ineludible de velar que en el proceso se cumplan los presupuestos procesales y se observen las garantías del debido proceso; lo contrario, significaría un quebrantamiento al derecho de acceso a la justicia pronta, oportuna y sin dilaciones que tienen las partes, que se encuentran consagrados en el art. 115-II de la C.P.E., preceptos que se sustentan en el principio de celeridad consagrado en el art. 180-I de la referida Norma Suprema, cuyo texto señala: "La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el Juez".

Consiguientemente, los antecedentes expuestos acreditan que YPFB ejerció defensa efectiva en el procedimiento sancionador, sobre la verificación realizada por la ANH el 10 de mayo de 2011 y sólo en el recurso jerárquico y en la demanda contenciosa administrativa que se resuelve, señaló que la referida contradicción de fechas, le ocasionaría un estado de indefensión; empero, no demostró cómo es que este hecho vulneraría el debido proceso y su derecho a la defensa, limitándose a desarrollar una defensa argumentativa subjetiva; toda vez que, en los hechos se constató que YPFB, ejerció su derecho a la defensa presentando descargos y alegatos, contra la verificación realizada por la ANH en mayo de 2011 y habiendo consentido que la ANH realizó la verificación el 10 de mayo de 2011, su derecho a reclamar este hecho, en etapa administrativa y en parte de la etapa recursiva, precluyó, no siendo posible establecer la nulidad procesal de actos consentidos que no fueron reclamados en la etapa procesal oportuna y correspondiente; más aún, si YPFB no demostró cómo es que asumiendo la nulidad como medida de última ratio, se establecería un resultado distinto a lo determinado con relación a la contradicción de fechas, cuando la defensa y descargos, fue presentada asumiendo que la verificación de la ANH se realizó en mayo de 2011; por lo que, no habiéndose demostrado que corresponde disponer la nulidad de obrados, corresponde ingresar al fondo de la controversia conforme a lo siguiente.

Como argumento principal, YPFB aseveró que en ningún momento, el MH se pronunció sobre el contenido de los Certificados emitidos por el Instituto Boliviano de Metrología (en adelante IBMETRO), que establecen que: "...no existe observación alguna sobre una presunta alteración, tampoco analiza que si hubiera algún indicio de descalibración o manipulación humana que se hubiera evidenciado en la verificación del mes de mayo que fue posterior a la supuesta inspección realizada por la Estación de Servicio "Llallagua", de propiedad de YPFB. (Documentos que se encuentran en el cuaderno procesal en la ANH)..."; aspecto, que se refiere a si la conducta de YPFB, se adecúa al tipo administrativo sancionado por el art. 69-b) modificado del Reglamento.

En ese contexto, se verificará si la sanción impuesta a YPFB, cumple con la "Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso" expuesta en la presente Sentencia; a este efecto, corresponde citar el art. 69-b) modificado del Reglamento, tipifica y



sanciona lo siguiente: “La Superintendencia sancionará a la Empresa con una multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, en los siguientes casos:

(...) Alteración del volumen de los carburantes comercializados...”.

Así, la reglamentación prevé la acción de “alteración” como elemento de la tipificación administrativa prevista; asimismo, esta acción, debe afectar el volumen de los carburantes comercializados; por lo que, a efectos de entender los alcances de lo tipificado respecto a la acción de la “alteración”, se recurre al Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales 1a Edición Electrónica, de Manuel Ossorio, que la define como: “Cambio o modificación... (v. alterar.); consiguientemente, al estar relacionada la acción de “alteración”, con el “volumen” de los carburantes, la ANH debe verificar que la empresa cambió o modificó la cantidad de los carburantes comercializados; elemento sin el cual, no procede la imposición de la multa equivalente a diez días de comisión, calculada sobre el volumen comercializado en el último mes, conforme prevé el art. 69-b) modificado del Reglamento.

Ahora bien, en la R.A. ANH N° 1171/2014 de 8 de mayo, la ANH fundamentó la determinación de imponer la sanción citando el num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento, que establece la tolerancia de +/-100 ml, por cada 20 litros despachados; asimismo, al motivar su determinación expuso el siguiente razonamiento: “...los hechos que se expresan en los documentos que hacen a la prueba de descargo, evidencian a momento de su valoración que: a) Del informe y de la PVV EESS N° 004840, se ha podido evidenciar que la Estación, al momento de realizarse la inspección se encontraba comercializando Gasolina Especial en su manguera GE B1 en volúmenes menores a los establecido por el Reglamento, anexo 3, num. 2.2.2 habiéndose realizado tres verificaciones con el medidor patrón de la ANH, obteniéndose el mismo resultado de -110 ml por 20 litros despachados...”3.

Posteriormente, en la R.A. RARR-ANH-DJ- N° 0132/2017 de 9 de octubre, al momento de resolver el recurso de revocatoria, la ANH expuso el siguiente razonamiento: “...corresponde precisar con carácter previo que la ANH efectuó una inspección volumétrica en las instalaciones de la Estación el día 10 de mayo de 2011, oportunidad en la cual verificó que la manguera de Gasolina Especial B1 se encontraba comercializando el carburante (gasolina especial) en volúmenes menores a los permitidos, obteniéndose como resultado final de las tres lecturas realizadas, el promedio de: -110% ml.

Es así que, habiéndose verificado que la Estación comercializaba combustibles líquidos en volúmenes menores a los permitidos, la autoridad de instancia consideró el hecho como una alteración del volumen de los carburantes comercializados, subsumiendo dicha conducta a la previsión legal consignada en el art. 2 del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002, que modifica el inciso b) del art. 69 del Reglamento.

Ahora bien, con respecto a la subsunción legal antes descrita y en atención a que la recurrente argumenta que habría demostrado que en ningún momento habría alterado el volumen de gasolina especial, corresponde referir que tanto el Auto de Cargo de 11 de abril de 2012, así como la R.A. 1171/2014, se refirieron a la infracción contenida en el artículo 2 del D.S. N° 26821 de 25 de octubre de 2002, que modifica el inciso b) del art. 69 del Reglamento, es decir: la alteración del volumen de los carburantes comercializados. Dicha previsión legal es totalmente aplicable a la conducta consistente en comercializar combustibles líquidos por debajo del rango normativamente permitido (conducta cometida por la Estación), siendo ésta la conducta que la recurrente debió desvirtuar durante la sustanciación del presente proceso administrativo sancionatorio...”3.

Analizado ese razonamiento, es evidente que el comercializar carburantes en volúmenes alterados se encuentra sancionado administrativamente; empero, previamente se debe demostrar que YPFB realizó la “alteración” del volumen de hidrocarburos para comercializarlos; en cuyo sentido, se debe establecer la comercialización de hidrocarburos en volúmenes no permitidos, demostrando que YPFB alteró los volúmenes para comercializarlos de esa forma; consiguientemente, en el caso se advierte que la ANH, no fundamentó correctamente la comisión de la infracción administrativa, porque no acreditó que YPFB, hubiese alterado los volúmenes de hidrocarburos, adecuando así su conducta al tipo infraccional administrativo.

Lo citado, permite advertir que, en los hechos, la ANH sólo demostró que la manguera B1 de gasolina especial de la EESS Llallagua, expendía combustible fuera de los rangos permitidos; empero, no acreditó que YPFB hubiese realizado la acción de “alteración” del volumen del carburante comercializado, siendo una conclusión que no se encuentra respaldada objetivamente.

Por su parte, el MH en la Resolución Ministerial RJ N° 025/2018 de 03 de julio, señaló que: “...la EESS Llallagua, en la inspección realizada por la ANH muestra que en una de sus mangueras (B1) de expendio de gasolina, expresó una diferencia (menor volumen), mayor al porcentaje que establece la normativa vigente, correspondiendo la confirmación de lo establecido por la ANH...”5; observándose que, también el MH, fundamentó su determinación, en el hecho de que la manguera B1, expedía gasolina con volúmenes menores a los permitidos por la normativa, sin acreditar que YPFB, hubiese alterado los volúmenes.

Consiguientemente, se concluye que la tipificación prevista en el art. 69-b) modificado del Reglamento, no se adecúa a los hechos; es decir, no se cumplió la taxatividad requerida por el principio de legalidad en materia sancionadora; puesto que, al no estar debidamente adecuada la conducta a dicha norma, la ANH recurrió a disposiciones de carácter eminentemente técnico (num. 2-2-2 del Anexo 3 del Reglamento), para motivar y fundamentar la existencia de la infracción administrativa, dando lugar a que se efectúe interpretaciones que no conciben con los elementos constitutivos de la infracción administrativa de la especie, señalando principalmente que la “comercialización” configura la infracción administrativa tipificada y sancionada en el art. 69-b) modificado



del Reglamento; sin tomar en cuenta que la “alteración” es la acción que debe realizar YPF, para que se configure la infracción cuestionada; en consecuencia, es irrefutable que la sanción así impuesta, es contraria a la “taxatividad” como elemento del principio de “legalidad”; toda vez que, no se logró acreditar la conducta de YPF respecto del tipo infraccional atribuido y la sanción impuesta.

Con relación a la valoración de la prueba aportada, YPF dentro el procedimiento administrativo, presentó la siguiente documentación:

El Protocolo N° 004840 de fs. 8 (copia legible) del proceso contencioso administrativo, de cuyo contenido se tiene que, el 10 de mayo de 2011, la ANH verificó que la manguera B1 de gasolina especial, expedía en un promedio de -110 ml, por cada 20 litros de combustible; por lo que, al constarse que expendía volúmenes fuera de lo permitido, precintó la máquina con el precinto N° 0456141.

Los Certificados N° 030558 de 28 de abril de 2011 y N° 030515 de 13 de mayo de 2011 de fs. 11 y 12 (copias legibles) del proceso contencioso administrativo y las facturas N° 059361 de 28 de abril de 2011 y N° 059454 de 13 de mayo de 2011 de fs. 21 y 22 (copias legibles) del proceso contencioso administrativo, de cuyo contenido se tiene que, IBMETRO verificó que la EESS Llallagua, cumplió con lo estipulado en la normativa al momento de la verificación mensual.

En ese contexto, la documentación detallada demuestra que:

El 10 de mayo de 2011, la ANH verificó que la manguera B1 de gasolina especial, expedía en un promedio de -110 ml, por cada 20 litros; por lo que, al constarse que expendía volúmenes fuera de lo permitido, precintó la máquina con el precinto N° 045641.

Conforme los Certificados N° 030558 y N° 030515 y las facturas N° 059361 y N° 059454, se demuestra que IBMETRO verificó que la manguera B1 de la EESS Llallagua, sin observación alguna; concluyéndose que, no existió “alteración” de volúmenes.

Lo concluido, se refuerza con la documentación emitida y aportada por las partes dentro el procedimiento administrativo, donde no se advierte que los precintos colocados por IBMETRO o ANH a la máquina en cuestión, hubiesen sido violentados; aspecto que, demuestra que las medidas de seguridad destinadas a evitar la manipulación de las máquinas, se encontraban intactas.

En ese contexto, se evidencia que, al momento de valorar la prueba aportada dentro el procedimiento administrativo, tanto la ANH como el MH, no aplicaron el principio de “verdad material”, imponiendo la sanción administrativa, circunscribiéndose sólo al análisis del Protocolo N° 04840 de fs. 8 del Anexo y el Informe REG CH -0119/2011 de fs. 4 a 6 del Anexo, con extremo ritualismo o formalismo, sin considerar los argumentos expuestos por el administrado dentro el procedimiento administrativo y la etapa recursiva, ni tomar en cuenta los hechos contenidos en los Certificados N° 030558 y N° 030515 y las facturas N° 059361 y N° 059454, conforme se expuso precedentemente; aspecto que, vulnera el debido proceso.

Conclusión.

Habiéndose establecido que, la normativa aplicada para la imposición de sanción transgrede el principio de “legalidad” en su elemento de “taxatividad”, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación incorrecta de la normativa a tiempo de rechazar el recurso jerárquico interpuesto por YPF; asimismo, se observa que, para la valoración de la prueba aportada en el procedimiento administrativo, no se aplicó el principio de “verdad material”; toda vez que, no se ha valorado correctamente los elementos probatorios que contienen.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 85 a 95, interpuesta por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, propietario de la EESS Llallagua; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución Ministerial RJ N° 025/2018 de 3 de julio, emitida por el Ministerio de Hidrocarburos, y la multa administrativa impuesta por la Agencia Nacional de Hidrocarburos mediante la R.A. ANH N° 1171/2014 de 8 de mayo.

Se recomienda que tanto la ANH, como IBMETRO, previo cumplimiento de los reglamentos vigentes, luego de verificar fallas en los volúmenes que expiden las máquinas dispensadoras de combustible, deben ser inmediatamente suspendidas en sus servicios (esas máquinas) para ser sustituidas por otras que cumplan los parámetros que rigen la materia; correspondiendo que los propietarios, administradores y/o operadores de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, cumplan esa obligación de mantener en perfecto estado de funcionamiento la maquinaria a su cargo, conforme establece el art. 2.4 del Reglamento para Construcción y Operación de Estaciones de Servicio de Combustibles Líquidos, Anexo 6.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.

**280**

**Empresa Minera Paititi S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
Contencioso Administrativo  
Distrito: Santa Cruz**

**SENTENCIA**

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Daniela Román Eid Justiniano apoderada de la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 67 a 79 vta., interpuesta por la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA" (en adelante el contribuyente), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0944/2019 de 3 de septiembre; el Auto de Admisión de 2 de diciembre de 2019 de fs. 83; la contestación a la demanda de fs. 134 a 160 vta.; el decreto de Autos para Sentencia de 27 de agosto de 2020 de fs. 203; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

El 28 de abril de 2017, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) notificó personalmente a la apoderada de la empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", con las Ordenes de Verificación Nos. 13990200276, 13990200277, 13990200646, 13990200645, 14990200270 y 14990200271, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, de elementos, hechos e impuestos vinculados al crédito fiscal (IVA), Impuesto al Consumo Específico (ICE) y las formalidades de Gravamen Arancelario (GA), correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, bajo la modalidad de verificación posterior CEDEIM. Asimismo, se notificó con los Requerimientos Nos. 119908 y 119911 y notas, requiriendo documentación complementaria.

El 15 de mayo de 2017, el contribuyente solicitó ampliación de plazo para presentar la documentación requerida, emitiendo el SIN los Autos Nos. 251779000176 y 251779000175 aceptando parcialmente la ampliación solicitada.

El 5 de junio de 2017, el contribuyente presentó la documentación solicitada, según Acta de Recepción de Documentación.

El 14 de septiembre de 2018, el SIN emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000026 (en adelante R.A.), la misma que fue notificada mediante cédula el 20 de septiembre al representante legal del contribuyente, estableciendo el importe indebidamente devuelto de Bs. 691.320.- siendo el adeudo tributario el importe de Bs. 1.095.142.- equivalente a 479.956 UFV, por IVA, correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Contra la referida R.A., el contribuyente interpuso recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (en adelante ARIT) la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-SCZ/R.A. 0018/2019, que resolvió confirmar la resolución recurrida. El contribuyente interpuso recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0346/2019, que resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada, a fin de que se emita una nueva resolución en la cual se pronuncie de forma expresa, positiva y precisa sobre todas las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo.

El 14 de junio de 2019, la ARIT emitió la nueva Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/R.A. 0187/2019, que revocó parcialmente la R.A., dejando sin efecto el crédito indebidamente devuelto de Bs.3.345 y manteniendo firme el crédito indebidamente devuelto de Bs. 687.974.- correspondiente al IVA.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0944/2019 de 3 de septiembre (fs. 3 a 37), que CONFIRMÓ la resolución recurrida; que revocó parcialmente la Resolución Administrativa Devolución Indebida Posterior N° 211879000030.

El 28 de noviembre de 2019, el contribuyente interpuso demanda contencioso administrativa (fs. 67 a 79 vta.) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0944/2019, que se resuelve en esta sentencia.

**II.- FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y EL TERCERO INTERESADO:****Demanda.**

Relacionando los antecedentes de hecho desde la notificación con la orden de verificación, hasta la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, aseveró que la AGIT realizó una interpretación y aplicación incorrecta de las normas tributarias, encontrándose prescritas las facultades del SIN, además de una ilegal depuración del crédito fiscal, conforme a lo siguiente:

Manifestó que la AGIT de manera equivocada invocó las Leyes promulgadas en el año 2012 y 2016 a infracciones ocurridas en enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de la gestión 2011, dando importancia a la fecha de emisión de la R.A., en lugar de tomar en cuenta que el hecho sujeto a Ley, son los hechos imposables y/o las supuestas contravenciones del contribuyente; errores de interpretación que deben ser corregidos, por lo que las facultadas del SIN ya estaban prescritas, contando los 4 años establecidos en el art. 59 de la Ley N° 2492 (Cód. Trib.-2003), texto original vigente el año 2011 y citó la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto, emitida por el Tribunal Constitucional y art. 70-4-5 del Cód. Trib.-2003.

Alegó que el criterio pretendido de aplicar retroactivamente la Ley N° 812, viola el art. 123 de la C.P.E., el art. 150 del Cód. Trib.-2003, así como el principio *tempus comissi delicti* y los principios de seguridad jurídica, legalidad, jerárquica e irretroactividad.

Señaló la S.C. N° 1169/2016 de 26 de octubre, alegando que de manera clara y expresa la Ley aplicable para los periodos fiscales anteriores a la promulgación de las Leyes Nos. 291 y N° 317, es el texto original del Cod. Trib. B.-2003, y que es una línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, que se verifica en la Sentencia N° 21/2017 de 16 de febrero de 2017.

Refirió que la Resolución de Recurso Jerárquico interpretó y aplicó incorrectamente el art. 8 de la Ley N° 843 y art. 8 del D.S. N° 21530, que regulan los requisitos para el cómputo del crédito fiscal, así como los arts. 37-1 del D.S. N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano y 2 de la Ley N° 843, respecto a las compras mayores a 50.000 UFV y el concepto de venta a los efectos del IVA, confundiendo el objeto de la Litis al considerar que lo importante es si las compensaciones y los descuentos realizados al proveedor se encuentra o no suficientemente respaldados, cuando el objeto de Litis es sí dichos descuentos afectan o no a la validez del crédito fiscal y si el pago que se ha hecho con la prestación de servicios y entrega de insumos y repuestos, afecta o no a la validez del crédito fiscal de las facturas observadas y que aun existiendo dudas sobre la compensación y los descuentos realizados al proveedor en el pago de una factura, la validez del crédito fiscal no está comprometido, existiendo una posición que transgrede los derechos del contribuyente.

Arguyó que la AGIT realizó un incorrecto análisis de los documentos de prueba respecto a la depuración de facturas con el código 2, ya que se trata de gastos característicos de las actividades empresariales, infringiendo el art. 65 del Cód. Trib.-2003, y que respecto a la depuración de facturas con el código 3 y 4, invocó erradamente el art. 70-4 y 5 y art. 66-11 del Cód. Trib.-2003, en relación a la exigencia de documentos fehacientes de pago, cuando todos los pagos fueron con medios bancarios y en ninguna de las normas invocadas en la resolución jerárquica, se establece que el cheque a nombre de un tercero autorizado por el emisor de la factura, es insuficiente para demostrar la efectiva realización de la transacción.

Mencionó que la resolución jerárquica incurre en una interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, respecto al art. único de la Ley N° 3249 (Régimen Tasa Cero) sobre transporte internacional, al no explicar por qué considera que el transportista que emitió la factura se encuentra bajo dicho régimen, siendo que el

SIN dosificó la factura con crédito fiscal IVA válido, por lo que la carga de la prueba recae en el fisco y que en virtud al principio de neutralidad impositiva de ninguna forma puede desconocerse el crédito fiscal de facturas cuya declaración del emisor jamás ha sido cuestionada por el SIN, lo que implica que, si se ratifica el cargo, habrá doble recaudación.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y se revoque parcialmente la resolución de recurso jerárquico impugnada dejando sin efecto todos los cargos y en consecuencia se deje sin efecto todos los cargos contenidos en la R.A..

Admisión.

Mediante Auto de 2 de diciembre de 2019 de fs. 83, se admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil (en adelante Cód. Pdto. Civ.-1975) y el art. 2-2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado, con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada legalmente por Luis Fernando Terán Oyola, por memorial de fs. 134 a 160 vta., contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, de acuerdo a lo siguiente:

Manifestó que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa recursiva y citó las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 32/2016 de 20 de octubre y 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante T.S.J.), señalando que existe ausencia de carga argumentativa, haciendo que la misma al encontrarse falto de peticiones claras conlleva a declararla improbadada, al no demostrar cuáles son los agravios causados.

Refirió que dicha instancia jerárquica adoptó en las Resoluciones Jerárquicas STG- RJ/0064/2005, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT- RJ 1979/2013 y AGIT-RJ 0388/2016, entre otras, la línea que en los casos de crédito fiscal depurado al surgir una duda razonable respecto de su validez, la misma puede ser despejada o confirmada, mediante el análisis de las pruebas aportadas que permitan verificar a satisfacción los requisitos para el crédito fiscal, de manera que no exista perjuicio fiscal.

Puntualizó que el art. 4 de la Ley N° 843, arts. 70-4 y 5 y 76 del Cód. Trib.-2003, art. 66-11 del Cód. Trib.-2003, modificado por el art. 20 de la Ley N° 62 de 28 de noviembre de 2010, art. 37 del D.S. N° 27310 (R. Cód. Trib.), establecen la obligatoriedad para los contribuyentes de que el hecho imponible debe estar respaldado con la factura, nota fiscal o

documento equivalente, así como a través de documentos emitidos por una entidad de intermediación financiera y respaldar el pago por el valor total de cada transacción, independientemente sea al contado, al crédito o se realice mediante pagos parciales.

Alegó, que respecto a las facturas observadas con los códigos VP y 3, el demandante emitió criterios genéricos, sin identificar las facturas que estarían vinculadas a sus pretensiones y que el SIN observó las facturas debido a que la documentación presentada por el contribuyente, es insuficiente para respaldar las transacciones con su proveedor, al existir pagos que fueron efectuados por importes menores al facturado y no se advirtió que se hubiera rechazado las compensaciones, además que no adjuntó documentación que respalde la afirmación de que la compensación emerge de ventas y servicios prestados a los proveedores.

Con relación a las facturas con el código de observación 2, señaló que el demandante no identificó las facturas que estarían vinculadas a sus pretensiones, si bien mencionó que son gastos característicos de su actividad gravada, no se tiene respaldo alguno al ser gastos de hospedaje y pasajes aéreos de personas que no tienen relación de dependencia con la empresa.

Respecto a las facturas observadas con el código 4, señaló que el contribuyente emitió criterios abstractos sin identificar las facturas que están vinculadas a sus pretensiones y respaldar las razones por las que emitió el cheque a un tercero, tomando en cuenta que en la documentación contable figura un proveedor y en la documentación de respaldo del pago otra persona diferente. Asimismo, alegó que las facturas observadas con el código 6, tampoco cuentan con documentación suficiente y no son válidas para la devolución impositiva, además que el contribuyente no tomó en cuenta que la Ley N° 3249, entró en vigencia a partir del 3 de enero de 2006 y al momento de contratar los servicios de transporte internacional debió considerar que las facturas no eran válidas para el cómputo del crédito fiscal del IVA.

Argumentó que identificó las normas jurídicas aplicables al caso, encontrando el art. 59-I del Cód. Trib.-2003, que fue modificado por las Leyes Nos. 291, N° 317 y posteriormente la Ley N° 812 y que de acuerdo a los antecedentes, evidenció que la Administración Tributaria ejerció sus facultades de verificación vinculados de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y que la Resolución Administrativa de Devolución Indevida Posterior N° 211879000026 fue notificada el 20 de septiembre de 2018 y que de acuerdo al art. 60-1 del Cód. Trib.-2003, el término de prescripción para los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre de 2011, inició el 1 de enero de 2012 y debió concluir el 31 de diciembre de 2019 y para el periodo fiscal diciembre 2011, inició el 1 de enero de 2013 y debió concluir el 31 de diciembre de 2020.

Refiriendo partes de las SS.CC. Nos. 1110/2002 de 16 de septiembre, 1077/01-R, 11/02 y 1421/2004-R, manifestó que se aplicaron las modificaciones del Código Tributario a una situación no concluida y que la prescripción sólo opera a solicitud de parte y no de oficio, siendo un derecho expectatio entendido como un derecho aun no perfeccionado, resultando incongruente que se habría aplicado retroactivamente la norma jurídica, estando frente una retroactividad no autentica, conocida como retrospectividad.

Citando parte de la S.C. N° 491/2003-R de 15 de abril, respecto al debido proceso, señaló que la demanda es una reiteración argumentativa y no demuestra de forma indubitable la errada interpretación de la AGIT.

Arguyó que, respecto a las sentencias referidas por el contribuyente, no existe razonamiento técnico jurídico que las haga vinculantes con la problemática planteada y que son jurisprudencias generales no aplicables a la controversia.

Finalizó citando doctrina tributaria AGIT-RJ-0142/2010 sobre tasa cero del servicio de transporte internacional, AGIT-RJ-1532/2015 sobre validación de crédito fiscal y la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, sobre el deber del actor de establecer y demostrar con adecuados argumentos, el posible agravio.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Réplica y Dúplica.

El contribuyente por memorial de fs. 179 a 185, presentó la réplica reiterando que operó la prescripción, la errónea depuración de las facturas y ratificó su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 195 a 202, presentó dúplica pidiendo declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, al ratificar los argumentos de la contestación a la demanda.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 166 a 175 vta., se apersonó Carlos Gonzales Suarez Virreira, en representación de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, en su condición de tercero interesado, argumentando lo siguiente:

Señaló que al tratarse de una devolución impositiva posterior, no existe un vencimiento de pago y que el inicio del cómputo de la prescripción empieza a computarse a partir del primer día del año calendario siguiente al que se produjo la devolución indebida,



conforme lo establecido por el procedimiento de devolución impositiva y que en el presente caso la entrega de los valores para los periodos enero, febrero, marzo y abril, fue en la gestión 2013, el cómputo de prescripción inició en la gestión 2014; y, para los periodos noviembre y diciembre la entrega se realizó en la gestión 2014, iniciando el cómputo de prescripción el primero de enero de la gestión 2015; considerando, la vigencia de las modificaciones efectuadas al art. 59 por la Ley N° 812, el SIN tiene 8 años para ejercer sus facultades de verificación y determinación, estando a la fecha vigente dichas facultades, además de la suspensión de 6 meses por la notificación de las ordenes de verificación.

Respecto a la depuración de crédito fiscal, argumentó que se observó, al no contar con documentación suficiente que demuestre la ocurrencia y realización de las transacciones y que, en cumplimiento al principio de neutralidad impositiva, la devolución de impuestos al IVA, consumo y aranceles deben estar incorporados a costos y gastos vinculados con la actividad exportador, no existiendo vulneración de derechos constitucionales, debiendo ser confirmada la resolución impugnada.

Petitorio.

Solicitó declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente y en consecuencia se mantenga firme la Resolución de Recurso de Jerárquico recurrida.

Decreto de Autos.

Estando cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 203.

### III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Compulsados los argumentos expuestos en el proceso se llega a delimitar que, la controversia radica en determinar si se interpretó de manera correcta los arts. 59 y 60 del Cód. Trib. -2003, en cuanto a las facultades de la AT de verificar y determinar la deuda tributaria dentro un procedimiento de CEDEIM posterior y si corresponde la depuración del crédito fiscal.

### IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina y legislación aplicable al caso.

Corresponde señalar que “la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia”, es decir, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, en otras palabras, el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Cód. Trib.-2003 recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas.

Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

El fundamento de la prescripción fiscal, es la necesidad de dar seguridad jurídica y certeza a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos; la seguridad jurídica que, según el tratadista Ossorio, representa la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio, pues ésta limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos.

Por otra parte, el principio de certeza está completamente ligado al de seguridad jurídica y consiste en que los supuestos de hecho deben ser descritos de manera precisa, categórica y certera, también consiste en el conocimiento que nos proporciona la Ley para determinar nuestros derechos y saber el límite de nuestra posibilidad de actuar jurídicamente, en otras palabras es el “saber a qué atenerse” por el conocimiento de la Ley o intuitivamente por el entorno de certeza que crea la propia ley.

En ese sentido, el T.S.J. en esta SSACAS1ra en el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo de 2014, así como las Sentencias Nos. 52 de 28 de junio de 2016 y 10 de 10 de noviembre de 2016, señalaron lo siguiente: “... la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social. A ello debe agregarse que, el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al



producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del “tempus comici delicti” (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio “tempus regis actum” (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.”.

El art. 123 de la C.P.E. señala que “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo excepto en materia laboral cuando lo determine expresamente a favor de las y los trabajadores, en materia penal cuando beneficie al imputado, en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos contra los intereses del Estado”.

El art. 150 del Cód. Trib.-2003, prescribe que “Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo”, salvo algunas excepciones que, entre una de ellas, es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves”.

Es así que el referido Cód. Trib.-2003, en su art. 59 y siguientes, regula el instituto de la prescripción estableciendo un término dentro del cual la AT puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de la facultad de determinar la deuda tributaria y finalmente imponer sanciones administrativas. Ahora bien, los arts. 59 y 60 de dicha norma fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y nuevamente modificados por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016.

Hasta las modificaciones producidas en el año 2012, el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalaba: “art. 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”(sic).

El art. 60 del referido Cód. Trib.-2003 disponía “I Excepto en el numeral 4 del parág. I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del parág. I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria”, (sic)

Por otro lado, el art. 5 del D.S. N° 27310 establece “El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria. A efectos de la prescripción prevista en los Artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago”. (sic)

Respecto de la forma de cómputo de las facultades de verificación en devoluciones impositivas, corresponde remitirnos a lo dispuesto por la RND N° 10-005-13 de 01 de marzo de 2013 que en su art. 2-c) establece el alcance de las modalidades de fiscalización que tiene la AT señalando: “Verificación Externa. Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva”. Norma que fue modificada por la RND N° 10-0032-16 de 25 de noviembre de 2016 que refiere en su art. 1 “(Objeto). -Establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio”. Así como el art. 3- c) “Verificación. Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna. c-1) Verificación Externa: Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva” por tanto la aplicación del cómputo de prescripción de procesos de fiscalización por devolución impositiva, al emerger del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria, es el dispuesto por el art. 59-I del Cód. Trib.-2003 (sin modificaciones), computables a partir del año siguiente en que se produjo el hecho generador.

En este entendido, la Sala Plena del T.S.J. en la Sentencia N° 35/2016 de 15 de febrero, señaló: “(...) y no así tomar esa fecha para el inicio del cómputo de la prescripción del tributo o para imponer sanciones que emergen de los periodos verificados o fiscalizados,

cuando la figura de la prescripción se encuentra regulada por el Cód. Trib., suficientemente desarrollada líneas arriba, asimismo, el texto del art. 128 Cód. Trib., no distingue ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, en ese entendido al establecerse el término de 4 años para que la AT pueda determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, cuando provengan de un proceso de determinación u otros procesos especiales, como el de; devolución impositiva, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento. En auto la entrega de los CEDEIM, que según la AT fue el 18 de enero de 2007, efectivamente conforme se encuentra afirmado en la Resolución que se impugna, no incidió en el cómputo del término de la prescripción respecto a las obligaciones tributarias que emergieron en los periodos fiscales de agosto y noviembre de la gestión 2005. Por lo tanto, en el caso, es correcta la aplicación del régimen de la prescripción establecida en los arts. 154, 59 y siguientes de la Ley N° 2492 del Cód. Trib.”

Resolución del caso concreto:

En ese contexto normativo, doctrinario y jurisprudencial, se pasa a verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico contiene las vulneraciones denunciadas:

En autos se tiene que, el 28 de abril de 2017, el SIN notificó personalmente a la apoderada de la empresa Minera Paititi S.A. “EMIPA”, con las Ordenes de Verificación Nos. 13990200276, 13990200277, 13990200646, 13990200645, 14990200270 y 14990200271, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, vinculados al crédito fiscal (IVA), Impuesto al Consumo Especifico (ICE) y las formalidades de Gravamen Arancelario (GA), correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, bajo la modalidad de verificación posterior CEDEIM.

Si bien la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó el art. 59 del Cód. Trib.-2003, señalando: “Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible”, (sic)

A su vez, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del parág. I del art. 59 del Cód. Trib.-2003, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, así como la modificación del art. 60 del Cód. Trib.-2003, quedando redactado de la forma siguiente: “I. Excepto en el num. 3 del parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria. III. En el supuesto del parág. III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria”. Y posteriormente con la Ley N° 812 de 1 de julio de 2016 que modificó nuevamente el referido art. 59 con el siguiente texto: “Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales y/o financieras en países de baja o nula tributación, “(sic)

La modificación normativa de la prescripción ocurrida en el año 2012, ampliando los términos de manera progresiva desde el año 2013, no puede afectar las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento hubiese ocurrido antes a la entrada en vigencia de las Leyes Nos. 291, N° 317 (2012) y posterior la Ley N° 812 (2016), por cuanto implicaría vulnerar el principio de seguridad jurídica, en franco desconocimiento del principio de la irretroactividad y favorabilidad de la Ley regulado en el art. 123 de la C.P.E., así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003; asimismo, tales disposiciones no deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria, o los actos de determinación de la deuda tributaria o la imposición de las sanciones administrativas; por cuanto bajo esa lógica se afecta y vulnera de manera clara el principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la C.P.E., que de manera categórica establece que la Ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, así como lo dispuesto por el art. 150 del Cód. Trib.-2003, permitiendo que el Estado, haciendo uso de su poder discrecional, modificase nuevamente el régimen de las prescripciones, sea ampliándolo a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de los mismos, tal medida, generaría una inseguridad jurídica en los sujetos tributarios, aspecto que precisamente se tiene previsto evitar a través del principio y garantía constitucional establecido en el art. 123 de la C.P.E.

En ese marco, la interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59-I con las modificaciones dispuestas por la Ley N° 291 así como de la Ley N° 812 del Cód. Trib.-2003 por parte de la AGIT, al igual que el SIN, con el fundamento de la retroactividad no autentica o retrospectividad, no es correcta existiendo efectivamente una errónea interpretación y aplicación, referido a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para verificar, así como para determinar la deuda tributaria; y en su caso para imponer sanciones administrativas. Consecuentemente, se tiene que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, a efectos de evitar que los contribuyentes no se encuentren sujetos a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

Respecto de la forma de cómputo de las facultades de verificación y determinación en devoluciones impositivas, corresponde remitirnos a lo dispuesto por la RND N° 10-005-13, de 1 de marzo, que en su art. 2-c) establece el alcance de las modalidades de fiscalización que tiene la AT señalando: "Verificación Externa. Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva". Norma que fue modificada por la RND N° 10-0032-16, de 25 de noviembre que refiere en su art. 1 "(Objeto). -Establecer el procedimiento de determinación de oficio y de devolución impositiva emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria y su procedimiento sancionatorio". Así como en su art. 3-c) "Verificación. Es el control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar que podrá ser ejecutado a través de una Verificación Externa o Verificación Interna, c-1) Verificación Externa: Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza uno o más impuestos y de uno o más periodos fiscales de una gestión, sobre los cuales se tiene identificada una o más observaciones puntuales, incluidos los procesos de fiscalización por devolución impositiva" por tanto los procesos de fiscalización por devolución impositiva, emergen del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria establecidas en los arts. 66 y 100 del Cód. Trib.-2003.

Prosiguiendo con el análisis, corresponde señalar que el art. 59 del Cód. Trib.-2003, establece el término de cuatro (4) años, para que el SIN pueda determinar la deuda tributaria, que provengan de un proceso de determinación, procesos especiales como el de devolución de impuestos, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento; por cuanto, la figura de la prescripción que se encuentra textualmente regulada en los arts. 59 y siguientes del Cód. Trib.-2003, en su texto no se distingue, ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, encontrándose sin fundamento legal lo aseverado por el SIN, respecto del inicio del cómputo de la prescripción; en consecuencia, conforme lo dispuesto por el art. 59-I del Cód. Trib.-2003 (sin modificaciones), el cómputo es a partir del año siguiente en que se produjo el hecho generador; es decir, del periodo fiscal que se revisa; por tanto la entrega de los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) que de acuerdo al SIN, respecto a los periodos fiscales enero, febrero, marzo y abril, fue en la gestión 2013, y, para los periodos noviembre y diciembre la entrega se realizó en la gestión 2014; no tiene ninguna incidencia en el cómputo del término de prescripción respecto a la obligación tributaria, conforme ya se tiene establecido por la jurisprudencia de este tribunal citada en el apartado "Doctrina y legislación aplicable al caso" de esta resolución.

Ahora bien, considerando lo expuesto precedentemente, corresponde verificar si la facultad de la AT para verificar y determinar la deuda tributaria correspondiente a la devolución del IVA de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, se encuentran prescritas; es así que, de antecedentes administrativos, se tiene que el 28 de abril de 2017, el SIN notificó personalmente a la apoderada de la empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA", con las Ordenes de Verificación Nos. 13990200276, 13990200277, 13990200646, 13990200645, 14990200270 y 14990200271, bajo la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, vinculados al crédito fiscal (IVA), Impuesto al Consumo Especifico (ICE) y las formalidades de Gravamen Arancelario (GA), correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, bajo la modalidad de verificación posterior CEDEIM; tomando en cuenta que el cómputo del plazo de prescripción para ejercer las facultades de verificar y determinar la deuda tributaria, comienza a correr a partir del primer día del año siguiente de ocurrido el hecho generador de acuerdo a lo dispuesto por el art. 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificación; y que en el presente caso, para los periodos enero, febrero, marzo, abril y noviembre de 2011, sería a partir del 1 de enero de 2012 hasta la notificación de las Ordenes de Verificación, transcurrieron 5 años, 3 meses y 27 días; en consecuencia, las facultades del SIN ya se encontraban prescritas antes de la notificación con las Ordenes de Verificación.

Respecto al periodo fiscal diciembre 2011, tomando en cuenta que el cómputo del plazo de prescripción comienza a correr a partir del primer día del año siguiente de ocurrido el hecho generador; y que en el presente caso, sería a partir del 1 de enero de 2013 hasta la notificación de la Orden de Verificación, transcurrieron 4 años, 3 meses y 27 días; en consecuencia, las facultades del SIN ya se encontraban prescritas antes de la notificación con la Orden de Verificación.

En ese marco de hecho y de derecho, al evidenciarse en los antecedentes administrativos que la AT verificó y determinó la obligación tributaria, después de haber operado la prescripción; corresponde corregir lo resuelto por la AGIT, determinando la prescripción de la

facultad para verificar, determinar la deuda tributaria correspondiente a la depuración de crédito fiscal devuelto al contribuyente, por los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, más el mantenimiento de valor e intereses.

Respecto a la jurisprudencia constitucional citada por la AGIT, se tiene: La S.C. N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001, estableció que el principio de la legalidad, supone la sumisión de los actos administrativos y jurisdiccionales concretos a las disposiciones vigentes de carácter general, principio fundamental que establece un verdadero límite sustancial a la discrecionalidad de los servidores públicos, quienes, en el desempeño de sus funciones, no pueden interpretar y aplicar arbitrariamente las normas, pues de hacerlo estarían abandonando el ámbito del derecho y pasando a actuar en contravención de los valores supremos y los principios fundamentales inherentes al Estado Democrático de Derecho. Por otro lado, la S.C. N° 11/02 de 5 de febrero y la S.C. N° 1421/2004 de 6 de septiembre, establecieron que la doctrina constitucional hace una distinción entre la retroactividad auténtica y la no auténtica de la Ley, entendiéndose esta última cuando una Ley regula o interviene en situaciones tácticas, aun no concluidas, conocida también como "retrospectividad".

Al respecto, corresponde puntualizar que la jurisprudencia referida, no es aplicable al caso concreto, puesto que en ningún momento determina que el cómputo de la prescripción deben ser interpretadas desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria; o los actos de determinación de la deuda tributaria; o la imposición de las sanciones administrativas; asimismo no dispone que las facultades de la AT, deban considerarse como un derecho aun no perfeccionado o una situación fáctica aun no concluida.

Del análisis precedente, éste Tribunal concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0944/2019, fue emitida incumplimiento la normativa legal que rige respecto a la prescripción, vulnerando así, los principios de "irretroactividad de la ley" y "favorabilidad" previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; así como la seguridad jurídica, que es el requerimiento de toda sociedad moderna y libre, para desenvolverse racionalmente, dando certeza a los individuos acerca de cuáles son sus derechos y cuales sus deberes; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde dejar sin efecto la resolución de recurso jerárquico.

Con relación al argumento del contribuyente de la ilegal ratificación de la depuración del crédito fiscal; ya no es necesario emitir pronunciamiento sobre dichos argumentos, así como los argumentos realizados en la contestación, al haberse evidenciado la prescripción de las facultades de verificación y determinación de la deuda tributaria.

Finalmente, la AGIT argumentó que la demanda es una reiteración de lo expuesto en instancia administrativa y recursiva, además de contener ausencia de carga argumentativa, incumpliendo las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 252/2017 de 18 de abril, 32/2016 de 20 de octubre y 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por la Sala Plena del T.S.J., solicitando se declare la improcedencia. Al respecto se debe tomar en cuenta que los fundamentos de la presente Sentencia, que demuestran que tanto la AT como la AGIT, aplicaron erróneamente la normativa respecto del cómputo del término de la prescripción; por tanto, la parte actora demostró la infracción de la normativa y la vulneración de garantías constitucionales, en las que incurrió la AGIT.

#### Conclusión.

En ese contexto, se ha comprobado en coherencia con la línea jurisprudencial emitida por éste Tribunal, que la autoridad demandada al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0944/2019 de 3 de septiembre, que CONFIRMÓ la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/R.A. 0187/2019 de 14 de junio, dejando sin efecto parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000026; incurrió en errónea aplicación de los plazos previstos en los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003, modificados en la gestión 2012 por las Leyes Nos. 219 y N° 317 y posteriormente por la Ley N° 812 en la gestión 2016; vulnerando así, los principios de "irretroactividad de la ley" y "favorabilidad" previstos en los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Cód. Trib.-2003 respectivamente; por lo que, corresponde revocar la determinación de la AGIT y en el fondo, declarar la prescripción de la facultad del SIN para determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses mediante Valores CEDEIM, correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011, conforme a los arts. 59 y 60 del Cód. Trib.-2003 sin modificaciones; toda vez que, el SIN notificó la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000026, cuando sus facultades se encontraban prescritas.

#### POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 67 a 79 vta., interpuesta por Daniela Román Eid Justiniano apoderada legal de la Empresa Minera Paititi S.A. "EMIPA"; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0944/2019 de 3 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y prescrita las facultades del Servicio de Impuestos Nacionales, para verificar y determinar la deuda tributaria que comprende el importe devuelto actualizado, mantenimiento de valor e intereses, emergente de la devolución impositiva del crédito fiscal mediante Valores CEDEIM correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre de 2011.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Teran

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Teran

Dr. José Antonio Revilla Martínez

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Ante mí: Abg. José Antonio Camacho Borja. - Secretaria de Sala.