

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0918/2012

La Paz, 08 de octubre de 2012

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela.**

Administración Tributaria: **Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal del Cercado Cochabamba**, representada legalmente por Zenón Antezana.

Número de Expediente: **AGIT/0856/2012//CBA-0102/2012**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela (fs. 52-54 del expediente); la Resolución ARIT-CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012 del Recurso de Alzada (fs. 38-43 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0918/2012 (fs. 64-71 del expediente); los antecedentes administrativos todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 52-54 del expediente), impugnando la Resolución ARIT-CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, bajo los siguientes argumentos:

- i. Señala que la Resolución del Recurso de Alzada se sustenta en el principio de congruencia, refiriendo que la prescripción no fue planteada, tramitada ni resuelta en etapa administrativa; al respecto, señala que el Artículo 5 del Decreto Supremo N°

27310 (RCTB), el sujeto pasivo podrá solicitar la prescripción inclusive en etapa de ejecución tributaria, motivo por el cual se solicitó a la ARIT la prescripción tributaria de la gestión 2000 y de la multa por omisión de pago de la gestión 200, pretensión tributaria que ha sido interpuesta en conocimiento de las amplias facultades y competencias de la ARIT, especialmente bajo los principios legales de oficialidad, impulso de oficio, sometimiento pleno a la Ley y Verdad Material, contemplados en los Artículos 4 de la Ley N° 2341 (LPA), 140 y 200 del Código Tributario. Sin embargo, no se resuelve la pretensión, emitiéndose la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0195/2012, que confirma la Resolución Determinativa N° 238/2012.

ii. Indica que la Resolución de Alzada, establece que la Resolución Determinativa N° 238/2012, en su parte resolutive no rechaza de forma expresa la solicitud de prescripción del IPBI de las gestiones 2002 y 2003, por lo que se ve imposibilitada de emitir pronunciamiento respecto a la prescripción de las gestiones citadas; al respecto, la Administración Tributaria Municipal, bajo el principio de acumulación de proceso dispuesto en el Artículo 44 de la Ley N° 2341 (LPA), procedió al requerimiento de prescripción tributaria por las gestiones 2002 y 2003 de oficio; al efecto, la Resolución Determinativa, en su parte considerativa rechaza el requerimiento de prescripción y en forma anómala en su parte resolutive no contiene declaración expresa.

iii. Expresa, que la Resolución Determinativa N° 238/2012, como lo ha mencionado Alzada, no contiene la parte expositiva, considerativa y resolutive, fundamentos de hecho y derecho, ya que simplemente hace referencia al Informe N° 1753/2011; entonces si no contiene los principios estructurales, incumple con el Artículos 99 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que es ilegal validar la misma, como se hizo con la Resolución del Recurso de Alzada; en ese contexto, corresponde que bajo los principios de sometimiento a la Ley, Verdad Material, Imparcialidad y Celeridad, se Anule la Resolución Determinativa, para que resuelva expresamente sobre la prescripción de las gestiones 2002 y 2003 o se las excluya por no ser parte del Proceso de Determinación de Oficio. Además, al confirmarse la Resolución Determinativa, se esta declarando liquidas y exigibles las obligaciones tributarias por las gestiones 2000, 2002, 2003 y 2006, lo que crea indefensión, al no establecerse lineamiento claros, lo que imposibilita ulteriores impugnaciones.

iv. Por lo expuesto, solicita se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012, y en consecuencia se proceda a la nulidad hasta el vicio mas antiguo de la Resolución Determinativa N° 238/2012, y se declare la prescripción impositiva de las gestiones 2000, 2002 y 2003, más las multas administrativas por omisión de pago de la gestión 2006, del inmueble con registro tributario N° 83827.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución ARIT-CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 38-43 vta. del expediente), confirma la Resolución Determinativa DIR N° 238/2012 de 2 de abril de 2012, emitida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, con los siguientes fundamentos:

- i. Respecto a la prescripción de la determinación de obligaciones del IPBI de la gestión 2000 y multa por omisión de pago por la gestión 2006, indica que de la revisión de antecedentes, evidencia que el Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, mediante Orden de Fiscalización N° 2860/2009, inicio el proceso de fiscalización con alcance al IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006, del inmueble con registro N° 83827, ubicado en la Avenida Libertador Bolívar 1360, Zona Cala Cala de propiedad de Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, en cual concluyo con la emisión de la Resolución Determinativa N° 238/2012, que liquida la deuda tributaria del IPBI de las gestiones 2000 y 2006; en ese contexto, establece que la solicitud de prescripción del IPBI de la gestión 2000 y sanción de la Multa por Omisión de pago de la gestión 2006, alegada por la ahora recurrente en instancia recursiva, no fue planteada, tramitada ni resuelta en etapa administrativa; deduciendo que en virtud al principio de congruencia, la Resolución impugnada no contiene pronunciamiento expreso respecto a la prescripción, por no haber sido expuesta en etapa administrativa; por tanto, esa instancia recursiva se ve imposibilitada de emitir criterio al respecto.
- ii. En cuanto a la negativa de la prescripción de las gestiones 2002 y 2003, señala que de la revisión de antecedentes administrativos, evidencia que el Municipio de Cochabamba, notificó a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, con la Orden de Fiscalización N° 2860/2009, cuyo alcance fue verificar el cumplimiento del pago del IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006 del inmueble citado precedentemente; asimismo, la contribuyente, el 24 de febrero de 2010, mediante memorial solicitó la prescripción del IPBI, gestiones 2002, 2003 y 2004, por lo que el Departamento

Jurídico emite el Informe D.J.T N° 1753/2011, el cual considera procedente la solicitud de prescripción del IPBI de la gestión 2004; posteriormente notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo N° 3803 y la Resolución Determinativa N° 238/2012, que determina la obligación tributaria del IPBI de la gestión 2000 y la multa por omisión de pago de la gestión 2006, del mueble con registro N° 83827. Sin embargo, se advierte que si bien en la parte considerativa de dicha Resolución cita el Informe D.J.T. 1753/2011, empero en su parte resolutive no rechaza de forma expresa, la solicitud de prescripción del IPBI de las gestiones 2002 y 2003; por otro lado aclara que las citadas gestiones tampoco se encuentran dentro del alcance de la Orden de Fiscalización N° 2860/2009, de conformidad a lo previsto en el Artículo 104 de la Ley N° 2492, consecuentemente tampoco fueron objeto de determinación en la Resolución Determinativa N° 238/2012.

iii. Por lo mencionado anteriormente y en virtud al principio de congruencia, indica que se ve imposibilitada de emitir pronunciamiento alguno respecto a la prescripción del IPBI de la gestión 2002 y 2003, efectuada por el sujeto pasivo, toda vez que la Resolución Determinativa N° 238/2012, que es el acto impugnado en el presente, no contiene una declaración o decisión expresa respecto a la prescripción ahora alegada por la recurrente, es decir que no declara el rechazo de la solicitud de prescripción del IPBI de las gestiones 2002 y 2003.

iv. Respecto a los vicios de nulidad en la Resolución de Determinación Mixta N° 3858/2008 alegados por el recurrente, señala que al no haber sido esta Determinación objeto de impugnación, conforme indica el Auto de Admisión ARIT-CBA-102/2012 de 8 de mayo de 2012, no corresponde pronunciamiento alguno. De lo expuesto y no habiendo Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela objetado la determinación de la deuda tributaria del IPBI de la gestión 2000 y la multa por omisión de pago de la gestión 2006, no se ha desvirtuado la determinación de la obligación tributaria efectuada mediante la Resolución impugnada, por lo que dicha instancia confirma la Resolución Determinativa N° 238/2012 de 2 de abril de 2012.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional, aprobado mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de

febrero de 2009, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone que: “*La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado*”; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarca en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 20 de agosto de 2012, mediante nota ARIT/CBA/DER/CA-0308/2012, de 16 de agosto de 2012, se recibió el expediente ARIT-CBA-0102/2012 (fs. 1-58 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 22 de agosto de 2012 (fs. 59-60 del expediente), actuaciones notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 61 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB) vence el **8 de octubre de 2012**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 18 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria Municipal, notificó mediante publicación masiva en medio de prensa nacional a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela con la Resolución por Liquidación Mixta N° 3858/2008, de 25 de noviembre de 2008, por la que resuelve determinar en base a los datos presentados por el contribuyente y registrados en el sistema de recaudaciones, la Deuda Tributaria por el Pago del IPBI de las gestiones fiscales 2002 y 2003 de Bs7.449 que incluye el tributo omitido, interés y la multa por incumplimiento a deberes formales (fs. 25-26 vta.de antecedentes administrativos).

- ii. El 27 de noviembre de 2009, la Administración Tributaria Municipal notificó personalmente a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, con la Orden de Fiscalización N° 2860/2009, de 31 de julio de 2009, comunicando el inicio del proceso de fiscalización del bien inmueble con registro N° 83827, ubicado en la Avenida Libertador Bolívar N° 1360, zona Cala Cala, correspondiente al IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006, otorgándole el plazo de 15 días para presentar la siguiente documentación: Plano aprobado de regularización del lote y de construcción; Comprobantes de Pago del IPBI, gestiones 2000, 2004 y 2006; Testimonio de Propiedad; Formulario de Registro Catastral y otros documentos (fs. 1-1 vta. de antecedentes administrativos).

- iii. El 24 de febrero de 2010, Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, mediante memorial solicitó a la Administración Tributaria Municipal, prescripción tributaria del pago del IPBI del inmueble N° 83827, por las gestiones 2002, 2003 y 2004, de conformidad a los Artículos 5 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), 59 y 60 de la Ley N° 2492 (CTB), y 52 y 53 de la Ley N° 1340 (CTb), concordantes con el Artículo 24 de la Constitución Política del Estado (fs. 58-58 vta. de antecedentes administrativos).

- iv. El 17 de diciembre de 2010, la Administración Tributaria Municipal notificó a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, con la Vista de Cargo N° 3803, de 19 de enero de 2010, misma que establece la deuda tributaria por el IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006, sobre Base Presunta, en la suma de Bs14.311.-, que incluye el tributo omitido, intereses y la multa por incumplimiento de deberes formales; asimismo, califica preliminarmente la conducta del contribuyente como Omisión de Pago sancionando con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, en aplicación de los Artículos 165 de la Ley N° 2492 (CTB) y 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), y concede el plazo de 30 días, para presentar las pruebas de descargo (fs. 14-16 de antecedentes administrativos).

- v. El 15 de agosto de 2011, la Administración Tributaria Municipal, emitió el Informe D.J.T. N° 1753/2011, el cual señala que revisado la base de datos, el inmueble N° 83827 tiene un proceso con Resolución de Determinación Mixta N° 3858/2008, por las gestiones 2002 y 2003, interrumpiendo la prescripción de dichas gestiones; y que el Informe N° 1945/2011, certifica que el inmueble tiene un proceso con Orden de Fiscalización N° 2860/2009, por las gestiones 1999, 2000, 2001, 2004 a 2007, notificándose la Vista de Cargo el 12 de mayo de 2011; por lo expuesto y de conformidad a los Artículos 52, 53 y 54 de la Ley N° 1340 (CTb), 59, 60 y 61 de la

Ley N° 2492 (CTB), considera procedente la solicitud de prescripción del IPBI de la gestión 2004 del inmueble N° 83827, debiendo cancelar las demás gestiones (fs. 23 de antecedentes administrativos).

vi. El 26 de abril de 2012, la Administración Tributaria Municipal notificó personalmente a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, con la Resolución Determinativa DIR N° 238/2012, de 2 de abril de 2012, que determina la obligación tributaria sobre Base Presunta, mas accesorios de la contribuyente en la suma de Bs6.652.-, por concepto del IPBI gestión 2000; además, que al haber evadido sus obligaciones tributarias el contribuyente, aplica la sanción establecida en el Artículo 116 de la Ley N° 1340 (CTb), que asciende a Bs1.532.-, y la sanción por omisión de pago de la gestión 2006, conforme al Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB), con 1.808 UFV (fs. 64-66 vta. de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Constitución Política del Estado (CPE), de 7 de febrero de 2009.

Artículo. 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.

ii. Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (CTB) de 2 de agosto de 2003.

Artículo. 68. (Derechos). *Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:*

6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código.

Artículo. 109. (Suspensión y Oposición de la Ejecución Tributaria).

II. Contra la ejecución fiscal, sólo serán admisibles las siguientes causales de oposición.

1. Cualquier forma de extinción de la deuda tributaria prevista por este Código.

Artículo. 131. (Recursos Admisibles). *Contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse Recurso de Alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente Título. Contra la resolución que resuelve el Recurso de Alzada solamente cabe el Recurso Jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código. Ambos recursos se interpondrán ante las autoridades, competentes de la Superintendencia Tributaria que se crea por mandato de esta norma legal.*

II. Contra la ejecución fiscal, sólo serán admisibles las siguientes causales de oposición.

Artículo. 144. (Recurso Jerárquico). *Quién considere que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el Recurso de Alzada, dentro del plazo de veinte (20) días improrrogables, computables a partir de la notificación con la respectiva Resolución. El Recurso Jerárquico será sustanciado por el Superintendente Tributario General conforme dispone el Artículo 139 Inciso b) de este Código.*

iii. Ley Nº 3092, de 7 de julio de 2005 Título V del Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo. 195. (Recursos Admisibles)

I. Ante la Superintendencia Tributaria son admisibles únicamente los siguientes Recursos Administrativos:
a) Recurso de Alzada; y,
b) Recurso Jerárquico.

Artículo. 201. (Normas Supletorias). *Los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III de este Código, y el presente título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.*

Artículo. 211. (Contenido de las Resoluciones).

I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

II. Las resoluciones precedidas por Audiencias Públicas contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas.

III. Las resoluciones deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen si dictado; siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentalmente del mismo.

iv. Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA), de 23 de abril de 2002.

Artículo 36. (Anulabilidad del Acto).

I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior.

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma solo determinara la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

v. Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 5. (Prescripción). El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.

vi. Decreto Supremo N° 27113, Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), de 23 de julio de 2003.

Artículo 55. (Nulidad de Procedimientos). Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de

obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0918/2012 de 05 de octubre de 2012, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1. Solicitud de Prescripción.

- i. Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, en su Recurso Jerárquico manifiesta que conforme al Artículo 5 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), el sujeto pasivo puede solicitar la prescripción inclusive en etapa de ejecución tributaria, por lo que la misma fue plantada ante la ARIT por la gestión 2000 y la multa por omisión de pago de la gestión 2006, pretensión tributaria que ha sido interpuesta en conocimiento de las amplias facultades y competencias de la ARIT, especialmente bajo los principios legales de oficialidad, impulso de oficio, sometimiento pleno a la Ley y Verdad Material, establecidos en los Artículos 4 de la Ley N° 2341 (LPA), 140 y 200 del Código Tributario.
- ii. Señala que la Administración Tributaria Municipal, bajo el principio de acumulación de proceso dispuesto en el Artículo 44 de la Ley N° 2341 (LPA), procedió al requerimiento de prescripción tributaria por las gestiones 2002 y 2003 de oficio; al efecto, la Resolución Determinativa, en su parte considerativa rechaza el requerimiento de prescripción y en forma anómala en su parte resolutive no contiene declaración expresa. Además, indica que bajo los principios de sometimiento a la Ley, Verdad Material, Imparcialidad y Celeridad, corresponde la Anulación de la Resolución Determinativa, para que resuelva expresamente la prescripción de las gestiones 2002 y 2003 o se las excluya por no ser parte del Proceso de Determinación de Oficio.
- iii. Al respecto, el Artículo 115 de la Constitución Política del Estado reconoce la denominada garantía del “**debido proceso**”, la cual tiene por objeto el cumplimiento preciso y estricto de los requisitos consagrados constitucionalmente en materia de procedimiento para garantizar la justicia al recurrente; concretamente, es el derecho que toda persona tiene a un justo y equitativo proceso, 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.

- iv. En este marco, la citada garantía constitucional prevé el derecho del contribuyente a *obtener una resolución fundada y motivada* mediante la cual la “Administración se pronuncie sobre todas y cada una de las cuestiones formulada en el expediente. Ello implica el derecho a que en la resolución que ponga fin al procedimiento recaiga un pronunciamiento sobre los argumentos formulados, tanto si son amparados como si no lo fueran. Lo cierto es que en ambos casos, la Administración debe pronunciarse expresamente sobre los argumentos invocados por el contribuyente, de lo contrario la resolución final adolecería de nulidad, por producir indefensión” (GAMBA VALEGRA, César. “Régimen Jurídico de los Procedimientos Tributarios” en *Tratado de Derecho Procesal Tributario- Volumen I*. Pacífico Editores. Lima. 2012. Pág. 127-128”.
- v. En este sentido, respecto a la observancia al derecho a la defensa, el tratadista argentino AUGUSTÍN GORDILLO manifiesta que tal derecho “no ha de transformarse en una “mera ritualidad” “rutinaria y externa,” o en “una apariencia formal de defensa,” ni en “la mera formalidad de la citación de los litigantes,” sino que consiste “en la posibilidad de su efectiva participación útil” en el procedimiento...”, situación que debe tenerse presente ya que la experiencia ha demostrado que la Administración cumple con “los pasos formales que se le requieren... prestando oídos sordos a lo alegado y probado” por el Administrado (GORDILLO Agustín, *Tratado de Derecho Administrativo – Tomo II: La defensa del usuario y del administrado*, Fundación de Derecho Administrativo, 8va. Edición, Buenos Aires-Argentina, 2006, Pág. IX-17). Consecuentemente, es preciso señalar que la garantía del debido proceso y la observancia del derecho a la defensa no serán satisfechas con la simple recepción de pruebas, notificación de los actos u otras situaciones que no impliquen una consideración *de los extremos probados dentro del proceso en su real dimensión* por parte de la Administración Tributaria.
- vi. Al respecto, la Ley N° 2341 (LPA) en los Parágrafos I y II del Artículo 36, aplicable supletoriamente por mandato del Artículo 201 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), dispone que *serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico; no obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión*

de los interesados...”. Asimismo, el Artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA), que reglamenta la Ley N° 2341 (LPA), **prevé la nulidad de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados** o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, **dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.**

- vii. Por otra parte los Parágrafos I y III del Artículo 211 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), establecen que las Resoluciones en los Recursos de Alzada y Jerárquicos, deben dictarse en forma escrita, conteniendo su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, y que además, deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado.
- viii. Por su parte el Decreto Reglamentario N° 27310 (RCTB), en su Artículo 5, establece que el sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.
- ix. Respecto a este instituto del derecho tributario, Carlos M. Giuliani Fonrouge señala que *“La prescripción afecta el orden público y se inspira en razones de interés social, como contribución a la certeza del derecho, y aunque no puede ser declarada de oficio, se produce de pleno derecho por el simple transcurso del tiempo y escapa a la disponibilidad de los particulares mientras se halle en curso”* (las negrillas son propias) (FONROUGE, Carlos M. Giuliani, *Derecho Financiero*, 4ª edición, VI, Pág. 609).
- x. Asimismo, es preciso considerar que el instituto de la prescripción encuentra su origen en el Derecho Civil, siendo que en *“la doctrina y consecuentemente la legislación, se distinguen la prescripción adquisitiva de la extintiva”*, distinción por la cual, al tratarse de materia tributaria, nos dirige *“solamente a la prescripción extintiva de la obligación tributaria”* (BENÍTEZ RIVAS Alfredo, *Derecho Tributario*, Azul Editores, La Paz – Bolivia, Pág. 261). En este sentido, la doctrina tributaria nos enseña que: *“La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. 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 aquélla” (MARTÍN José María, *Derecho Tributario General*, 2ª edición, Pág.189) (las negrillas son nuestras).

- xi. De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos y del expediente se observa que el 27 de noviembre de 2009, la Administración Tributaria Municipal notificó personalmente a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela con la Orden de Fiscalización N° 2860/2009, de 31 de julio de 2009, comunicando el inicio del proceso de fiscalización del bien inmueble con registro N° 83827, ubicado en la Avenida Libertador Bolívar N° 1360, zona Cala Cala, **correspondiente al IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006**, otorgando el plazo de 15 días, para presentar descargos (fs. 25-26 vta. y 1-1 vta. de antecedentes administrativos).
- xii. En su defensa, el 24 de febrero de 2010, Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela solicitó mediante memorial a la Administración Tributaria Municipal, la prescripción tributaria del pago del IPBI del inmueble N° 83827, **por las gestiones 2002, 2003 y 2004**. Prosiguiendo con el proceso determinativo, el 17 de diciembre de 2010 se notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° 3803, misma que establece la deuda tributaria por el IPBI de las gestiones 2000, 2004 y 2006 (Fs. 14-16 de antecedentes administrativos) y se emitió el Informe D.J.T. N° 1753/2011, el cual señala que revisada la base de datos, el inmueble N° 83827 tiene un proceso con Resolución de Determinación Mixta N° 3858/2008, por las gestiones 2002 y 2003, interrumpiendo la prescripción de dichas gestiones y que el Informe N° 1945/2011, certifica que el inmueble tiene un proceso con Orden de Fiscalización N° 2860/2009; asimismo, de conformidad a los Artículos 59, 60 y 61 de la Ley N° 2492 (CTB), considera procedente la solicitud de prescripción del IPBI de la gestión 2004 del inmueble N° 83827.
- xiii. Finalmente, el 26 de abril de 2012, notifica personalmente a Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela con la Resolución Determinativa DIR N° 238/2012, de 2 de abril de 2012, que determina la obligación tributaria sobre Base Presunta, por concepto del IPBI gestión 2000, mas la aplica de la sanción prevista en el Artículo 116 de la Ley N° 1340 (CTb); de igual manera, establece sanción por omisión de pago de la gestión 2006, conforme al Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB).

- xiv. De forma posterior, en instancia recursiva, Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela interpone Recurso de Alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, indicando que la Resolución de Determinación Mixta N° 238/2012, esta viciada de nulidad, en merito a que no cumple con el Parágrafo III del Artículo 97 de la Ley N° 2492 (CTB) y Parágrafo II del Artículo 99 de la citada Ley; asimismo, esgrime argumentos sustentados en los Artículos 52 y 53 de la Ley N° 1340 (cTB) en relación a la prescripción de la gestión 2000, y 60 y 154 de la Ley N° 2492 (CTB) respecto a la omisión de pago concerniente a la gestión 2006. En este sentido, solicita que **se revoque totalmente la Resolución Determinativa señalada precedentemente y en consecuencia se declare la prescripción de las gestiones 2000, 2002, 2003 mas las multas administrativas por Omisión de Pago por la gestión 2006, del inmueble con registro tributario N° 83827 (fs. 12-13 vta. del expediente).**
- xv. En ese entendido, respecto al pronunciamiento de la instancia de Alzada referente a la imposibilidad de pronunciarse sobre la prescripción de las gestiones 2000 y 2006 **al no haber sido planteada ante la Administración Tributaria**, es preciso señalar que la prescripción constituye un medio de defensa procesal que puede ser invocada por el contribuyente –conforme manda el Artículo 5 del RCTB- tanto en instancia administrativa, es decir, durante un proceso de determinación iniciado por la Administración Tributaria, como en instancia recursiva; si se considera que la finalidad del instituto radica en destruir la pretensión del sujeto pasivo en cuanto al ejercicio de las facultades que la Ley le confiere (revisión de la autodeterminación efectuada por el sujeto pasivo, establecimiento de reparos en función a hechos imponibles no declarados, la imposición de sanciones, etc.), el cumplimiento del plazo previsto en la norma a objeto de que la prescripción opere **puede gestarse con anterioridad o durante el ejercicio de las actuaciones de la Administración Tributaria**; consecuentemente, dado que la Resolución Determinativa culmina el proceso de determinación, estableciendo reparos a lo declarado por el contribuyente, éste podrá plantear dicha figura ante Alzada –pero no de forma única ante esta instancia, considerando el derecho a la “doble instancia”-, toda vez que dicho acto fue emitido cuando las facultades de la Administración Tributaria **se encontraban prescritas.**

- xvi. Consecuentemente, la falta de consideración de tal situación por parte de la instancia de Alzada, omitiendo así pronunciarse respecto al aspecto de fondo de la solicitud planteada, constituye una vulneración a la garantía del debido proceso toda vez que al no existir –conforme lo explicado- un *pronunciamiento sobre todas y cada una de las cuestiones formuladas por el contribuyente*.
- xvii. Por lo anterior, considerando que la legislación boliviana ha previsto la “doble instancia” de impugnación mediante los Recursos de Alzada y Jerárquico, conforme con lo previsto por los Artículos 131 y 144 de la Ley N° 2492 (CTB), y 195 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), siendo que contra los actos de la Administración Tributaria debe plantearse el Recurso de Alzada y contra la resolución que resuelva dicha instancia, el Recurso Jerárquico, esta instancia se ve impedida a emitir pronunciamiento único en cuanto a la procedencia o improcedencia de la prescripción, debiendo previamente Alzada emitir resolución sobre dicho aspecto, a efectos de que la parte perjudicada interponga recurso en caso de considerar agraviados sus derechos.
- xviii. En cuanto a las gestiones 2002 y 2003, la ARIT fundamenta su decisión en el principio de congruencia, ya que esa instancia se ve imposibilitada de emitir pronunciamiento alguno, toda vez que la Resolución Determinativa N° 238/2012, no contiene una declaración o decisión expresa, conforme dispone el Artículo 27 de la Ley N° 2341 (LPA), aplicable por disposición del Artículo 201 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), es decir que la Resolución Determinativa no declara el rechazo de la solicitud de prescripción del IPBI de las gestiones 2002 y 2003.
- xix. En el marco de lo señalado en relación a la prescripción planteada para las gestiones 2000 y 2006, debe observarse que el Orden de Fiscalización N° 2860/2009, acto que de conformidad al Artículo 104 de la Ley N° 2492 (CTB) **establece el alcance, tributos y periodos** sobre los cuales versará el procedimiento de determinación de oficio, establece que la fiscalización comprenderá **el IPBI por las gestiones 2000, 2004 y 2006**. Consecuentemente, es preciso notar que la Resolución Determinativa DIR N° 238/2012 –acto que impugnado- y el proceso de impugnación, no pueden ni deben considerar **periodos no comprendidos en el proceso de determinación**, por lo que la solicitud de prescripción de periodos ajenos a la fiscalización debe efectuarse de forma independiente; además, no se advierte ningún proceso de acumulación en los antecedentes administrativos que corroboren lo manifestado por la contribuyente para su análisis correspondiente, por

lo que se establece que no corresponde pronunciamiento algo por la instancia de Alzada sobre la prescripción de las gestiones 2002 y 2003.

- xx. Consiguientemente, a fin de evitar la vulneración de los Parágrafos I y II del Artículo 115 de la CPE, y Numeral 6, Artículo 68 de la Ley N° 2492 (CTB), el cual determina que toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos, además, de garantizar el derecho al debido proceso, y a la defensa transparente y sin dilaciones, en sujeción de los Artículos 36, Parágrafos I y II, de la Ley N° 2341 (LPA) y 55 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA), aplicables supletoriamente al caso en atención del Artículo 201 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), corresponde a esta instancia jerárquica corregir procedimiento anulando obrados con reposición hasta el vicio mas antiguo, esto es, hasta la Resolución de Alzada ARIT/CBA/RA 0195/2011, de 27 de julio de 2012, a fin de que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba emita una nueva Resolución de Alzada pronunciándose sobre aspectos impugnados de las gestiones 2000 y 2006 del IPBI, del inmueble N° 83827, planteados por el recurrente en su Recurso de Alzada de 7 de mayo de 2012.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia independiente, imparcial y especializada en sede administrativa la Resolución ARIT/CBA/RA 0195/2012, de 27 de julio de 2012, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designada mediante Resolución Suprema N° 07303, de 26 de marzo de 2012, en el marco del Numeral 8, Artículo 172 de la Constitución Política del Estado y Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato del Artículo 132, Inciso b) del Artículo 139 y Artículo 144 de la Ley N° 2492 (CTB) y la Ley N° 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

ANULAR la Resolución ARIT-CBA/RA 0195/2011, de 27 de julio de 2011, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Martha Ruth Fiorilo de Valenzuela, contra la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la citada Resolución de Alzada, debiendo la ARIT Cochabamba emitir nueva Resolución pronunciándose sobre los aspectos impugnados por el contribuyente en relación a las gestiones 2000 y 2006 del IBPI, del inmueble N° 83827, planteados por el recurrente en su Recurso de Alzada de 7 de mayo de 2012; sea conforme dispone el Inciso c), Parágrafo I del Artículo 212, de la Ley N° 3092 (Titulo V CTB) .

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Julia Susana Ríos Laguna
Directora Ejecutiva General Interino
Autoridad General Impugnación Tributaria