



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

ab

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 09/2015

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 14:35 minutos del día VIERNES 24 de MARZO, del año 2017.

Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA (AGIT)
REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA

Con SENTENCIA N° 02/2017, de fecha 18 de enero de 2017, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:


Abog. Sindya Maribel Reyes Castro
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO


Eva Colque Vargas.
C.I 4129227 Tja.



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 02/2017

EXPEDIENTE : 009/2015
DEMANDANTE : CARGIL Bolivia S.A.
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : R.J. AGIT-RJ 1451/2014 de fecha 20/10/2014
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
LUGAR Y FECHA : Sucre, 18 de enero de 2017

VISTOS EN LA SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 88 a 93 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-1451/2014, de 20 de octubre, de fs. 73 a 86 vta., la contestación a la demanda de fs. 161 a 167 vta.; los antecedentes del proceso

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA:

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que, Alejandro Arias Almeida y Oswaldo Caballero Méndez, interpusieron demanda contencioso administrativa, en representación de CARGILL BOLIVIA S.A., acreditando su personería por Testimonio N° 536/2014, de 30 de diciembre, manifestando luego de una extensa relación de los antecedentes, lo que a continuación en síntesis se describe:

Que, Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, pronunció las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, todas del 24 de marzo de 2014, sancionando a CARGILL BOLIVIA S.A., por supuestos incumplimientos incurridos los meses de enero, febrero, marzo, abril, septiembre y octubre todos del año 2008, imponiéndole una multa de 1.500 UFV's por cada periodo fiscal, de conformidad al numeral 3.2 del anexo consolidado de la Resolución Normativa N° 10-0037-07.

Contra las resoluciones señaladas, la empresa ahora demandante interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la Resolución ARIT-SCZ/RA 0482/2014 de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), confirmando las resoluciones recurridas; contra la resolución de alzada, CARGILL BOLIVIA S.A., planteó recurso jerárquico, que fue resuelto por la Resolución AGIT-RJ 1451/2014, de 20 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), confirmando la resolución impugnada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1451/2014, de 20 de octubre, CARGILL BOLIVIA S.A., interpuso demanda contenciosa administrativa, manifestando en síntesis lo siguiente:

I.2.1. Que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mostrando parcialidad, aplicó de manera retroactiva normas que establecen nuevos plazos procesales de prescripción, siendo estas las dispuestas en la Ley N° 291 y 317, estableciendo en la resolución impugnada que las modificaciones al régimen de prescripción vigentes se encuentran establecidas por la Ley N° 317, argumentando que la norma prevé que la prescripción de 6 años se aplica en la gestión en curso; continuó señalando que, la Ley N° 317 fue promulgada el año 2012, por lo cual establece hacia futuro como todas las normas; siendo así el término de prescripción en la gestión 2012, sería de cuatro años; en la gestión 2013 cinco años; en la gestión 2014 seis años; en la gestión 2015 siete años; en la gestión 2016 ocho años; en la gestión 2017 nueve años; y, en la gestión 2018 diez años.

Prosiguió señalando que, a pesar de ser claras estas disposiciones, la posición de la AGIT, es contraria a la Constitución Política del Estado (CPE) y las disposiciones del propio Código Tributario Boliviano (CTB), puesto que según dispone la norma citada, en cuanto a la prescripción de las sanciones, en el presente caso al corresponder a la gestión 2008, prescribió el 31 de diciembre de 2012, pues el computo del art. 59 del CTB así lo dispone; en ese sentido, no se está poniendo en tela de juicio la vigencia de la Ley N° 291 y 317, que modifican los plazos de prescripción, pero sí su entrada en vigencia, que es a partir de diciembre de 2012, por lo que la AGIT al aplicar estas leyes, infringe el principio de IRRETROACTIVIDAD DE LA NORMA.



En ese sentido señaló que, el art. 123 de la CPE, establece que la ley dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia laboral, en favor del trabajador y en materia penal cuando beneficie al imputado; lo que es concordante con el art. 150 del CTB, que establece que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, las que establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Agrego que, el Tribunal Supremo de Justicia, mediante Sentencia N° 014/2013, estableció que la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica; al respecto complementó que, la doctrina sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que este establecida expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales, lo que el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la Sentencia Constitucional N° 0028/2005, de 28 de abril, configuró sobre la prescripción, como un “...modo anormal de extinción del crédito tributario...”.

Prosiguió señalando que, el Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB) Decreto Supremo (DS) N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, en su art. 11 establece sobre la aplicación del régimen transitorio, en observancia del principio “*Tempus comissi delicti*”, debe regir en materia tributaria; de lo que se tiene que, los hechos generadores de la supuesta comisión de contravención tributaria, contenidas en las Resoluciones Sancionatorias impugnadas, no ocurrieron cuando se encontraba vigente la Ley N° 317, puesto que esta ley entró en vigencia el 11 de diciembre de 2012, por lo que, no puede ser aplicada al caso en concreto, siendo la norma pertinente para computar el término de la prescripción de las contravenciones tributarias reclamadas, la norma citada de la Constitución Política del Estado y el art. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano.

1.2.2. En ese contexto, la empresa demandante continuó refiriendo que, en materia de prescripción de acciones, Manuel Ossorio, en su Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, 6ta. Edición, indica que se trata de: “...*la caducidad de los derechos en su eficacia procesal, por haber transcurrido los plazos legales para su posible ejercicio*”, luego citó al profesor Cesar García Novoa, que refiere sobre la prescripción, en sentido que su finalidad es la de modular el paso del tiempo, invoco al respecto, los principios descritos en el art. 178.I de la CPE.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial, solicitando a este Supremo Tribunal de Justicia **ADMITIR** la demanda, declarándola probada, y resolviendo en el fondo **REVOQUE** totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-1451/2014, de 20 de octubre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Por providencia cursante a fs. 96, se admite la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley; posteriormente providenciado el memorial de contestación a la demanda de fojas 161 a 167, se tiene por apersonado a Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud a la Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, cursante a fs. 159; quien en su memorial de contestación a la demanda precisa lo siguiente:

Que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1451/2014, de 20 de octubre, se encuentra debidamente fundamentada y motivada; pasando a realizar un copiado de partes de la demanda, para posteriormente manifestar que, no corresponde afirmar la existencia de parcialidad, por el simple hecho de no estar de acuerdo con el fallo emitido por la AGIT.

Por otra parte señaló que el art. 197.II del CTB, establece que no es competencia de la autoridad demandada realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, por lo que se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles.

Es así que manifestó que, la resolución impugnada, aplicó lo establecido en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 (Código Tributario Boliviano), modificados por la Ley N° 291, que establecen que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los seis años en la gestión 2014 y así progresivamente las siguientes gestiones; posteriormente manifestó que la Disposición Derogatoria y Abrogatoria primera de la Ley N° 317, derogó el último párrafo del parágrafo I del art. 59 de la Ley N° 2492; y, la disposición adicional décimo segunda de la misma norma modificó el art. 60 de la Ley N° 2492.

Agregó que, el art. 59 del CTB, establece que: *“Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años para 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas; y, 4. Ejercer su facultad de Ejecución Tributaria”, que asimismo el art. 60 del citado cuerpo legal establece que: “...el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo”; en ese sentido manifestó que, en el caso de las contravenciones, en el párrafo I del art. 154 de la ley citada, prevé que la acción de la Administración Tributaria para sancionar contravenciones prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, sin embargo a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la Ley N° 291, se modificaron los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, haciendo un copiado posteriormente de los artículos citados con las respectivas modificaciones.

Continuó refiriendo que, el art. 59 de la Ley N° 2492, al ser primeramente modificado mediante la Ley N° 291, estableció 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 la Ley N° 317, se tiene que el término de la prescripción en la gestión 2014 es de 6 años. Añadiendo posteriormente que, esta disposición 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, en la misma gestión 2014, tal como se preveía antes de la modificación efectuada por la Ley N° 317. Por lo tanto, las modificaciones al régimen de la prescripción realizada por la Ley N° 317, se encuentran vigentes.

Prosiguió señalando que en el presente caso, el **20 de noviembre de 2013, se notificó al Sujeto Pasivo con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N° 25-004955-13, 25-004956-13 y 25-004954-13**, en los que se resolvió instruir los Sumarios Contravencionales en su contra, por haber Incumplido el Deber Formal de Registro en sus Libros de Compras y Ventas IVA, en los periodos de enero, febrero, marzo, abril, septiembre y octubre de 2008, estableciendo la sanción de 1.500 UFV's por cada periodo incumplido, según lo dispuesto por el anexo A, numeral 3, subnumeral 3.2 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007; posteriormente, **el 4 de abril de 2014, se notificó al**

contribuyente, con las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00021-14, 18-00022-14 y 18-00020-14, con las que se confirmó los cargos iniciales.

Por otra parte manifestó que, la resolución impugnada fue puntual respecto a las consideraciones realizadas por el Decreto Supremo N° 27874, en cuanto a la aplicación del Régimen Transitorio en las Disposiciones Transitorias de la Ley N° 2492, por cuanto las disposiciones transitorias de la referida Ley, establecen sobre los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite, a la fecha de publicación, por lo que no se aplican al presente caso, toda vez que establece la norma a ser aplicada en los procesos iniciados antes de la vigencia de la Ley N° 2492, la cual entro en vigencia el 2 de noviembre de 2003, y los procesos sancionadores que generaron las Resoluciones Sancionatorias impugnadas se iniciaron en la gestión 2013.

Prosiguió, manifestando en cuanto a la prescripción de la facultad para imponer sanciones administrativas previstas en el art. 59.I.3 de la Ley N° 2492, referente a las Resoluciones Sancionatorias, deben ser sustanciados conforme el art. 59 del CTB, que fue modificado por la Ley N° 291 y 317, como se explicó anteriormente, y el art. 11 del DS N° 27874, citado por el Sujeto Pasivo, que hace mención a la naturaleza sustantiva de las disposiciones que desarrollan el concepto de deuda tributaria vigente al momento de producido el hecho generador, puesto que, no se está cuestionando el aspecto sustantivo de la prescripción, sino el aspecto adjetivo respecto a su cómputo.

Complementando lo precedentemente señalado, citó como jurisprudencia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1362/2014 de 23 de septiembre; el Auto Supremo N° 276/2012 de 15 de noviembre; y, la Sentencia de Sala Plena 396/2013 de 18 de septiembre, haciendo una copia casi textual de los fallos señalados.

II.1.- Petitorio

Concluyó el memorial de contestación, solicitando que se declare **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Devuelta la provisión citatoria según se verifica con el memorial a fs. 140, se providencio a fs. 141, disponiendo su arrimo al expediente.

Providenciado el memorial de contestación a la demanda de fojas 161 a 167, se tiene por apersonado a Daney David Valdivia Coria, en su condición de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud a la Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, cursante a fs. 159; teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

Continuando con el trámite procesal, por proveído de 21 de marzo de 2016, cursante a fs. 171, se determinó que al no haber sido respondido el traslado de fs. 168, se tiene por renunciado el derecho a la réplica, y no existiendo nada que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

En el desarrollo del proceso en fase administrativa, se cumplieron las siguientes etapas hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

Que, la Gerencia Distrital GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 1 de noviembre de 2013, emitió los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N° 25-004954-13, 25-004955-13 y 25004956-13, contra la empresa ahora demandante, por el Registro Incorrecto de Libros de Compra y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en la norma específica, de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, septiembre y octubre, todos de la gestión 2008, imponiendo una multa de 1.500 UFV's por cada periodo, (autos cursantes a fs. 2 del Anexo 2, fs. 2 del Anexo 3 y fs. 2 del Anexo 4, respectivamente).

Posteriormente la entidad citada, pronunció las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, todas de 24 de marzo de 2014, mediante los cuales se confirmó los autos iniciales de sumario contravencional señalados *ut supra*, resolviendo sancionar al contribuyente CARGILL BOLIVIA S.A., con 1.500 UFV's por cada periodo fiscal, dichas resoluciones fueron notificadas a la empresa ahora demandante el 4 de abril de 2014, (de fs. 27 a 28 del Anexo 2, fs. 28 a 29 del Anexo 3 y fs. 28 a 29 de obrados).

Contra las resoluciones sancionatorias señaladas, CARGILL BOLIVIA S.A., interpuso recurso de alzada, mediante memorial de fs. 67 a 71, que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0482/2014 de 28 de julio, de fs. 116 a 121 vta., confirmando las resoluciones impugnadas.

Contra la resolución del recurso de alzada, CARGILL BOLIVIA S.A., interpuso recurso jerárquico, de fs. 171 a 179, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la Resolución AGIT-RJ 1451/2014 de 20 de octubre, cursante de fs. 203 a 216 de obrados, confirmando la resolución

recurrida; en consecuencia se mantuvieron firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

Que, el motivo de la litis se circunscribe a determinar: Si fue correcta la determinación de la autoridad jerárquica al confirmar la resolución de alzada, en relación con la notificación al sujeto pasivo con las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, el 4 de abril de 2014; en consecuencia, si es evidente que la misma se produjo cuando las facultades de la Administración Tributaria habían prescrito, tomando en cuenta que el hecho generador se produjo en la gestión 2008.

IV.1. Competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Que, el proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, 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 la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1. Análisis y fundamentación

Del estudio y el análisis del expediente se pudo evidenciar que, la Gerencia Distrital GRACO Santa Cruz del SIN, emitió los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N° 25-004954-13, 25-004955-13 y 25-004956-13, los que posteriormente dieron como resultado las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, todas de 24 de marzo de 2014, resolviendo sancionar al contribuyente CARGILL BOLIVIA S.A., por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, septiembre y octubre todos de 2008, con 1.500 UFV's por cada periodo, dichas resoluciones fueron notificadas a la empresa ahora demandante el 4 de abril de 2014.

De lo expuesto precedentemente, es evidente que la problemática del presente proceso es que, si las resoluciones sancionatorias señaladas fueron notificadas fuera o dentro del plazo establecido por Ley; puesto que, en el presente proceso, el contribuyente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en las Resolución Sancionatorias N°18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, todos de 24 de marzo de 2014, resoluciones que después del curso del proceso, fueron confirmadas por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1451/2014 de 20 de octubre, pronunciado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin tomar en cuenta la AGIT que el hecho generador ocurrió en la gestión 2008, por lo que según el criterio del recurrente, se habría aplicado retroactivamente el nuevo término de prescripción establecido por las Leyes N° 291 y 317 del año 2012, contraviniendo el art. 60 del CTB, y vulnerando principios constitucionales, resultando contradictoria la interpretación que realizó la AGIT del art. 59 del CTB al concluir que los hechos que se generaron en la gestión 2008 prescriben en seis años.

En consecuencia ingresando a resolver la problemática traída a este Tribunal con la formulación de la demanda contenciosa administrativa, se debe primeramente efectuar el siguiente análisis:

En ese contexto, corresponde mencionar lo citado en el Diccionario Jurídico Elemental. 9na. Edición. Ed. Heliasta. Buenos Aires-Argentina. 2000, Pág. 316, del autor Guillermo Cabanellas de Torres, quien refirió 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”; de lo que se entiende que es la consolidación de una determinada situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; es decir que, el tiempo consolida situaciones de derecho, de mantener o extinguir un determinado derecho.

En ese Sentido la Sentencia N° 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de este Tribunal Supremo refirió que: *“El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Código Tributario 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.**”* (las negrillas fueron agregadas).

Es así que, el art. 59 del CTB, establece los términos dentro del cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; pero, estas facultades citadas en los arts. 59 y 60 de la norma legal señalada fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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.

Bajo ese entendimiento cabe aclarar que, hasta antes de las modificaciones producidas el año 2012 a través de las Leyes N° 291 y 317, el art. 59 de la Ley N° 2492, establecía que: *"(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; y, III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

Posteriormente con las modificaciones efectuadas por La Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó dicho artículo, determinando que: *"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: ARTICULO 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 ampliaran 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*".

De igual forma la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del Parágrafo I del Artículo 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.

En tal sentido, se debe señalar que si asumimos el entendimiento de la Autoridad de Impugnación Tributaria, se estaría admitiendo que el Estado, tiene la facultad a su libre albedrío de modificar nuevamente el régimen de las prescripciones, ampliándola a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de las mismas, lo cual generaría una inseguridad jurídica de los contribuyentes, lo cual se encuentra protegido por la norma constitucional, en el art. 178.I de la CPE, que establece que: ***"La potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos."*** (las negrillas fueron agregadas).

En ese marco, el art. 59.I del CTB, con las modificaciones establecidas en las Leyes N° 291 y 317, incremento de forma ascendente a un año para la prescripción desde la gestión 2013, llegando al límite de 10 años en la gestión 2018, entendiendo esto desde el punto de vista de las obligaciones tributarias, concordante con el art. 60 de la citada norma, ahora bien, tomando en cuenta que la Ley sólo dispone para lo venidero, tal como lo dispone el art. 123 de la CPE, que 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"*, texto del cual se determina sobre la irretroactividad, como también sobre las excepciones, siendo estas en cuatro casos: **1)** Materia laboral en favor de los trabajadores; **2)** En materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; **3)** En corrupción para investigar, procesar sancionar delitos cometidos por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

funcionarios públicos; y, 4) Las que se encuentran establecidas en la Constitución Política del Estado.

Por su parte la Ley N° 2492 CTB, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, **salvo excepciones; siendo una de ellas precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.**

En ese marco normativo, 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. Además se debe recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la CPE; lo cual no se limita 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.

Por su lado, al respecto, el art. 5 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, señala que: *"La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena"*, en el mismo sentido el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, se determinó que: *"Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional"*.

En ese contexto, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, 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, 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 CTB 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 del art. 60 del CTB por la disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291, que establecen respecto a que la imposición de sanciones administrativas, prescriben a los 6 años en la gestión 2014; en ese sentido, se evidencia que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas por la AGIT en el caso de autos; de lo cual este Supremo Tribunal considera que las leyes citadas, primeramente no constituyen en los hechos, una disposición legal más benigna para la empresa demandante, de lo cual se colige que este hecho no permite aplicar el principio de favorabilidad; además que su aplicación infringe la irretroactividad de la ley; por otro lado, es necesario puntualizar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley N° 291 y 317, sino la aplicabilidad en el caso de autos.

Ahora bien, de la revisión minuciosa de obrados, se pudo evidenciar que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores en la gestión 2008, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo; es decir, que debió aplicarse el art. 59 de la Ley 2492, (sin las modificaciones de las Leyes N° 291 y 317), que prevé: ***“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.”*** (las negrillas son agregadas).

En ese sentido, en cuanto al cómputo del término de la prescripción señalado en el art. 60 del CTB, que establece que, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir que, en el caso en estudio, el cómputo de la prescripción iniciaba el 1 de enero de 2009; y tomando en cuenta que prescribía a los 4 años, según establece el art. 59 del CTB, la prescripción de las supuestas infracciones cometidas por la empresa demandante fenecía el 31 de diciembre de de 2012; por lo que, de la revisión de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

los antecedentes se advierte que las Resoluciones Sancionatorias, fueron notificadas a la empresa ahora demandante, el 4 de abril de 2014, cuando ya estaban prescritas las facultades de la Administración Tributaria para poder imponer sanciones administrativas.

Por lo expuesto precedentemente, lo vertido por el demandante y de la revisión de obrados, se pudo constatar que la AGIT, al pronunciar la resolución impugnada, lesionó los derechos reclamados por la empresa demandante; toda vez que, el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendida como la condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran.

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 dicha administración, en el presente proceso, dejó voluntariamente prescribir su derecho, lo que amerita aperturar otros procesos de responsabilidad por la función pública por la inacción o negligencia en el proceso de determinación impositiva contra quienes provocaron la extinción de sus facultades.

V.1. Conclusiones.

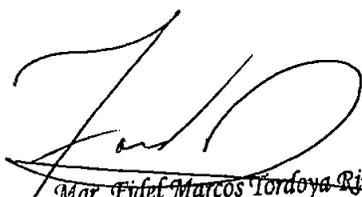
En ese contexto de lo precedentemente señalado, se concluye que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1451/2014 de 20 de octubre, que resolvió confirmar la resolución del recurso de alzada, y por consiguiente mantener firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14 todas de 24 de marzo de 2014, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescritos los periodos de enero, febrero, marzo, abril, septiembre y octubre de la gestión 2008.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la

atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **PROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Alejandro Arias Almeida y Oswaldo Caballero Méndez, en representación de CARGILL BOLIVIA S.A., y en su mérito revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1451/2014 de 20 de octubre; y, en consecuencia se deja sin efecto las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00020-14, 18-00021-14 y 18-00022-14, todos de 24 de marzo de 2014.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

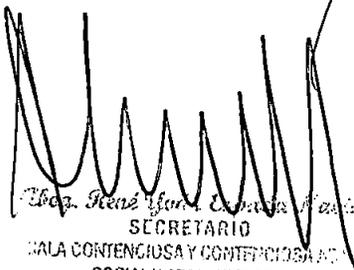
Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Mag. Fidel Marcos Tordoya Rivas
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

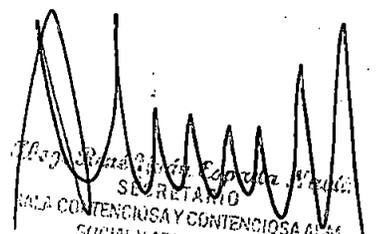



Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


Dña. Irene Yoná Espinoza Nolasco
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA	
Sentencia N°: 02/2017	Fecha: 18/01/17
Libro Tomas de Razón N°: 01/2017-CA	


Dña. Irene Yoná Espinoza Nolasco
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA