



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 003/2018

EXPEDIENTE : 060/2016
DEMANDANTE : Skorprios Cargo y Handling S.R.L.
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA : R.J. AGIT-RJ 2019/2015 de fecha 07 de diciembre de 2015
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA : Sucre, 28 de febrero de 2018

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 409 a 414, que impugna la **Resolución Jerárquica N° 2019/2015, de 7 de diciembre**, copia que cursa de fs. 381 a 395 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 489 a 496, réplica de fs. 512 a 514, dúplica de fs. 518 a 519; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

SKORPIOS CARGO Y HANDLING SRL, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

El 20 de marzo de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a SKORPIOS CARGO Y HANDLING SRL, con siete Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) números 293300285114, 293300308414, 293300308014 (*correspondientes al IVA-junio/2006, Julio/2006 y agosto/2006*); 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214 (*correspondientes al IT junio/2006, octubre/2006, noviembre/2006 y diciembre/2006*) anunciando que se iniciaría la Ejecución Tributaria de los referidos Títulos de Ejecución Tributaria, al tercer día de su legal notificación con los citados proveídos).

El 23 de marzo de 2015 el contribuyente se apersona ante la Administración Tributaria y solicita la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro de los PIET. Mediante Resolución Administrativa N° 23-0083-2015, de 03 de junio, la Administración

Tributaria rechaza la referida pretensión, decisión con la cual se notifica a SKORPIOS CARGO y HANDLING SRL el 17 de junio de 2015.

Contra esta decisión el contribuyente interpuso recurso de alzada, resuelto por la ARIT mediante Resolución de Alzada N° 0809/2015 de 2 de octubre, disponiendo se **revoque totalmente** la Resolución Administrativa N° 23-0083-2015, consecuentemente se declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz, del SIN contra la resolución de alzada interpuso recurso jerárquico, cumplidas las formalidades, la AGIT emitió Resolución Jerárquica N° 2019/2015 de 7 diciembre, resolviendo **revocar totalmente** la decisión de alzada, *"en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 23-0083-2015."*

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, el contribuyente interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando que la Administración Tributaria, en el caso concreto:

Habría reconocido que no operaron causas de suspensión de interrupción de la prescripción.

La Administración Tributaria en el transcurso del trámite administrativo, no ha acreditado ningún acto de interrupción ni suspensión de la prescripción, durante los más de 8 años transcurridos desde el supuesto nacimiento de las obligaciones tributarias. En relación a este punto la AGIT no se llegó a pronunciar: *"solamente señala ciertas citas y textos de nuestro recurso de alzada, sin entrar en análisis concreto y correlacionado entre los hechos facticos y su relación jurídica"*.

Reconoció que las deudas tributarias de la gestión 2006 se encuentran prescritas.

Expresamente la Administración Tributaria en la Resolución Administrativa N° 23-0083-2015, de 03 de junio refiere: *"de las normas anteriores podemos afirmar que para los tributos mensuales entre diciembre de 2003 hasta noviembre de 2007, la prescripción se operó cuatro años después y el derecho se consolidó a favor de los contribuyentes"*, pero posteriormente y en forma incoherente refiere: *"sin embargo, para los periodos mensuales de diciembre 2007 adelante, la prescripción no se operó ni adquirió a la fecha de entrada en vigencia de las Leyes 291 y 317, por cuanto estas normas se*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

publicaron el 22 de septiembre y 11 de diciembre de 2012, es decir antes del 31 de diciembre de ese año”.

Pretende aplicar un régimen de prescripción de obligaciones tributarias emergentes de Declaraciones Juradas, aspecto que incurre en lo absurdo y vulnera derechos y garantías constitucionales.

En el caso de obligaciones emergentes de Declaraciones Juradas, no existe notificación con el Título de Ejecución Tributaria (TET), toda vez que el título es de conocimiento del contribuyente desde el momento de su presentación. Tomando en cuenta que la prescripción debe computarse desde el momento en que se inicie la posibilidad de cobro de la obligación, en el caso de las Declaraciones Juradas, la posibilidad del cobro de la Administración Tributaria se inicia desde su presentación por el sujeto pasivo. Por ello cuando la Administración Tributaria notifica con el PIET, correspondiente a una Declaración Jurada, no acompaña la Declaración Jurada, simplemente se hace referencia a la misma y comunica el inicio de la ejecución tributaria, en mérito a que el contribuyente la conoce del TET.

I.3. Petitorio.

En su petitorio solicita que este Tribunal, emita Sentencia declarando probada la demanda, disponiendo se revoque la Resolución Jerárquica N° 2019/2015.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante resolución de 14 de abril de 2016, cursante a fs. 417, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 489 a 496 contestó en forma negativa, manifestando que:

En relación a las "*mencionadas Declaraciones Juradas impagas, se tiene que la Administración Tributaria, el 26 y 30 de diciembre de 2014, emitió los PIET números 293300285114, 293300308414, 293300308014, 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214*", con los cuales notificó al contribuyente el 20 de marzo de 2015, con el objeto de dar inicio a la Ejecución Tributaria con dichos títulos.

Ante esta situación el contribuyente solicitó la prescripción de las obligaciones que se pretende cobrar, pretensión que fue rechazada, por la Administración Tributaria, argumentando que "*el cómputo de 4 años de la prescripción conforme a los artículos 59 y 60 parágrafo II de la Ley 2492 (sin modificación), se inicia a partir de la notificación con los PIET, es decir el 21 de marzo de 2015, consiguientemente no habría operado la prescripción*".

Respecto a la falta de fundamentación y motivación, la AGIT hace referencia a jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional y refiere que la Resolución Jerárquica objeto de esta demanda cumple a cabalidad con estos elementos, no siendo desde ningún punto de vista contrario al debido proceso.

En su petitorio, la AGIT solicita se declare improbadamente a la demanda contenciosa administrativa. La réplica de la parte actora cursa de fs. 512 a 514 y la dúplica de la AGIT, de fs. 518 a 519.

GRACO-La Paz, en su condición de tercero interesado, mediante escrito de fs. 503 a 507 se apersonó y por ende se pronunció a lo argumentado por la parte actora. El 21 de octubre de 2016, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante a fs. 520.

CONSIDERANDO II. En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que:

El motivo de la controversia, en el presente caso está referido a precisar si prescribió las facultades de la Administración Tributaria, para ejecutar el cobro de los adeudos derivados de la emisión de los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) 293300285114, 293300308414, 293300308014, 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214, en relación con las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, pero no pagadas, correspondientes a los periodos julio, junio y agosto de 2006, por



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA); y por los periodos junio, octubre, noviembre y diciembre de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT).

En virtud de lo manifestado a continuación corresponde realizar las siguientes precisiones:

1. El legislador considera a la prescripción, como una forma de extinción de la obligación tributaria, sin embargo, como señala el profesor José María Martín, *"desde un punto de vista estrictamente técnico-jurídico, la prescripción no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir lo que extingue es la acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la presentación patrimonial que atañe al objeto de aquella"* (Derecho Tributario General. Edición Depalma. Bs.As.-Argentina 2da Edición. Pág. 189)

2. El art. 59 del Código Tributario Boliviano, antes de la promulgación de las Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, disponía: *"(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 y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria"*.

El art. 60 del mismo cuerpo legal, refiere: *"(Cómputo). I...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."*

3. El 22 de septiembre de 2012, se promulga la Ley 291, que en su Disposición Adicional Quinta, modificó el art. 59 de la Ley 2492, en el siguiente sentido: *"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."* Esta Ley, también introduce modificaciones a la forma del cómputo de la prescripción, prevista en el art. 60, modifica los arts. 154 y 70, todos de la Ley 2492.

El 11 de diciembre de 2012, se promulgó la Ley 317, la Disposición Adicional Décima Segunda, de la referida norma legal, *vuelve* a modificar los párrafos I y II del art. 60 de la Ley 2492. También modifica otros artículos contenidos en el referido Código Tributario Boliviano.

4. Teniendo presente lo dispuesto en el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, referido al principio de judicialidad directa, lo cual implica que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables, previsión que tiene plena correspondencia con los arts. 115 y 117-I de la misma norma fundamental, que garantiza 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 (LOJ) 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."*

A su vez el art. 15 de la LOJ hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: *"I. 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. En materia judicial la Constitución se aplicará con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria"*.

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la Constitución Política del Estado, 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.

Las Sentencias 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas 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 jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del tempus comissi delicti, ello implica que la ley aplicable es aquella que estaba vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

El art. 150 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

De lo manifestado, se concluye en 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 en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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. ***Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes facticos cursantes en el expediente***, en consecuencia debemos tener presente que:

La Administración Tributaria mediante la documentación cursante de fs. 1 a 16 del expediente refiere: " ...de la revisión del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT-II), se acreditó que el contribuyente realizó Declaraciones Juradas con número de orden 812876, 962518, 1048547, 1050227, 2272263, 2124412, y 2066457 **presentadas –estas Declaraciones Juradas y no pagadas-** el 18 de julio, 18 de agosto y 18 de septiembre de 2006, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por otro lado el junio, octubre, noviembre y diciembre, correspondientes al Impuesto a las Transacciones (IT), constituyéndose estas declaraciones juradas en títulos ejecutivos por disposición del numeral 6 del parágrafo I del art. 108 de la Ley N° 2492.

Las Declaraciones Juradas, conforme lo previsto en el art. 78 de la Ley N° 2492 se conceptualizan en los siguientes términos: "*...son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por los reglamentos que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código*".

El art. 93 del mismo cuerpo legal dispone: "*I. La determinación de la deuda tributaria se realizará: 1. Por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria*".

A su vez el art. 94 de la Ley 2492 refiere: "*II. La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, **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***".

De todo lo transcrito se asume que cuando se llega a determinar una obligación tributaria mediante declaración jurada, no se requiere de ninguna otra formalidad para que la Administración Tributaria inicie la etapa de Ejecución Tributaria.

En el caso de autos, la Administración Tributaria emitió los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET), con los cuales notificó al sujeto pasivo el 20 de marzo de 2015, pretendiendo la Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT), al emitir la Resolución Jerárquica 2019/2015 ahora impugnada, que el cómputo de los 4 años para la prescripción conforme a los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492 se –reiteramos- compute a partir del 21 de marzo de 2015, razonamiento que no es correcto en mérito a que taxativamente el numeral 1 del artículo 59 de la Ley N° 2492 dispone que la Administración Tributaria tiene cuatro (4) años para "*controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos*".

En el caso concreto, presentadas las declaraciones juradas, la Administración Tributaria tenía cuatro (4) años para verificar controlar y fiscalizar que las mismas no hubieran sido declaradas de acuerdo a Ley.

Al no haberse ejercido esta facultad, se activa en forma automática lo dispuesto en el párrafo I del artículo 60 de la Ley N° 2492 que dispone: "*...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.*"

Así, la obligación de pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como el Impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos junio, julio, agosto y septiembre, octubre y noviembre correspondientes a la gestión 2006, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2007, venciendo el 31 de diciembre de 2010.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

En relación al periodo diciembre 2006, cuyo vencimiento se produjo en enero de 2007, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2008, venciendo el 31 de diciembre de 2011. Cabe precisar que en este caso no se produjeron ni la interrupción, ni la suspensión previstas por los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492.

En este sentido, la Administración Tributaria notificó los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET), el 20 de marzo de 2015, cuando sus facultades de verificar, controlar y fiscalizar las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo, habían prescrito.

Finalmente, el párrafo III del artículo 59 no es aplicable a la situación en estudio, pues este se refiere al "...*término para ejecutar las sanciones por contravención tributaria...*".

Por los argumentos y fundamentos expuestos anteriormente, tampoco es posible en el caso de autos aplicar las leyes N° 291, modificatoria del artículo 59 de la Ley N° 2492, según cuyo párrafo IV, la facultad de ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible, disposición legal que debe aplicarse en relación con el principio de irretroactividad de la norma, conforme prevé el art. 123 de la Constitución Política del Estado; es decir que la Ley N° 291 data de 22 de septiembre de 2012, señalando el párrafo IV de su Disposición Adicional Quinta, que: "*La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.*" No obstante, ello adquiere eficacia a partir del momento de publicación de la norma en la Gaceta Oficial de Bolivia, por lo que la parte actora no debe olvidar que el motivo del presente proceso se refiere al cobro del adeudo tributario correspondiente al IVA e IT, correspondiente a la gestión 2006.

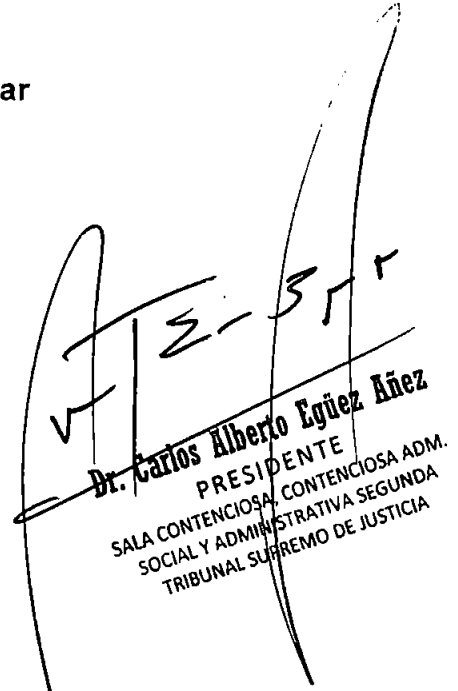
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 409 a 414, interpuesta por el representante de SKORPIOS CARGO Y HANDLING SRL, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); en consecuencia **REVOCA** la decisión asumida por la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2019/2015 de 7 de diciembre, confirmando la decisión asumida por la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0809/2015 de 2 de octubre.

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

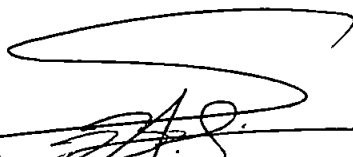
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Carlos Alberto Egúez Bñez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

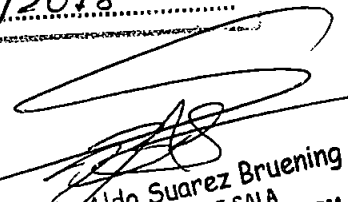
ANTE MI:


Abog. Aldo Suarez Bruening
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Auto Supremo de Fecha: 28/02/2018

Libro Tomas de Razón N° 01/2018


Abog. Aldo Suarez Bruening
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA