



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 027/2017

EXPEDIENTE : 146/2015
DEMANDANTE : Industria Forestal CIMAL IMR S.A.
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
EXPEDIENTE : 153/2015
DEMANDANTE : Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : R.J.AGIT- N° 356/2015 de 10/03/2015
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
LUGAR Y FECHA : Sucre, 16 de febrero de 2017

VISTOS EN SALA:

Expediente: 146/2015

La demanda contencioso administrativa de fs. 152 a 177, interpuesta por Industria Forestal CIMAL IMR S.A. representada legalmente por Luis María Gonzales Vicente, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 183 a 198, argumentos de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) en calidad de tercero interesado de fs. 254 a 261, réplicas de fs. 337 a 339 sobre los argumentos del tercero interesado y de fs. 344 a 346

respecto a la contestación negativa del demandando, dúplica de fs. 351 a 354, y los antecedentes del proceso.

Expediente: 153/2015

La demanda contencioso administrativa de fs. 117 a 127 vta., interpuesta por la Gerencia GRACO-SCZ del SIN, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, emitida por la AGIT, la contestación de fs. 151 a 166, solicitud de acumulación al expediente 146/2016 de fs. 195 a 203, argumentos de Industria Forestal CIMAL IMR S.A. en calidad de tercero interesado de fs. 349 a 353, Auto Supremo de 6 de junio de 2016 que dispone la acumulación del expediente 153/2015 al 146/2015, los antecedentes del proceso; y

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA DE INDUSTRIA FORESTAL CIMAL IMR S.A.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante refiere que el SIN emite y notifica las Órdenes de Verificación Externas 0010OVE00095, 0010OVE00096 y 0010OVE000165 e inicia el proceso de verificación de las solicitudes de Industria Forestal CIMAL IMR S.A., de Certificados de Devolución Impositiva (CEDIM) bajo modalidad de Verificación Posterior a efectos de autorizar los montos petitionados para su devolución por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario por Declaraciones Únicas de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), correspondientes a los periodos fiscales **octubre, noviembre y diciembre de 2008.**

Mediante Resolución Administrativa N° 21-00005-14 de 27 de junio de 2014, se determina la existencia de deuda tributaria por desconocimiento del crédito fiscal IVA en los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2008, por el importe de 1.973.540,- Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV), equivalentes a Bs. 3.863.698,-

Formulado el recurso de alzada por Industria Forestal CIMAL IMR S.A., la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (ARIT-SCZ), pronuncia la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014 de 1 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

diciembre, revocando parcialmente la Resolución Administrativa N° 21-00005-14, dejando sin efecto el tributo indebidamente devuelto con su respectivo mantenimiento de valor indebidamente restituido por un monto de Bs. 1.831.420,26 equivalentes a 1.190.761,66 UFV quedando firme y subsistente el tributo indebidamente devuelto con su mantenimiento de valor indebidamente restituido por la suma de Bs. 390.304,- equivalentes a 253.754,14 UFV, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales octubre, noviembre, diciembre de 2008.

Interpuestos los recursos jerárquicos por GRACO-SCZ del SIN y por el sujeto pasivo, la AGIT pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014, modificando la deuda tributaria emergente del importe indebidamente devuelto establecido en la Resolución Administrativa N° 21-0005-14, de 1.973.540,- UFV equivalentes a Bs. 3.863.698,- por la suma de 1.265.532,- UFV, equivalentes a Bs. 2.477.596,- que incluye el tributo omitido, intereses y mantenimiento de valor restituido automáticamente por IVA indebidamente devuelto de los periodos fiscales octubre, noviembre, diciembre de 2008.

I.2. Fundamentos de la demanda.

La Resolución de Recurso Jerárquico resulta nula por vulneración de los derechos al debido proceso y defensa, consagrados en el art. 115.II y 119.II de la Constitución Política del Estado (CPE) y desarrollados en la jurisprudencia constitucional, con base en los siguientes fundamentos:

I.2.1. Ilegal rechazo de la prescripción solicitada; la AGIT no considera la aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 (CTb), por cuanto los periodos fiscalizados corresponden a octubre, noviembre y diciembre de 2008, y la facultad de verificación y determinación de la deuda tributaria habría prescrito; es más, aplica retroactivamente las modificaciones establecidas a dicha normativa mediante Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012 (7 años para la prescripción) sin que las mismas sean más benignas, desconociendo además los arts. 410 (prelación normativa) y 123 (prohibición de aplicación retroactiva) ambos de la CPE, concordante con el art. 150 del CTb.

1.2.2. Ilegal omisión en la valoración de la prueba producida en el procedimiento de impugnación tributaria; solo se considera y valora los documentos presentados ante el SIN y aquellos obtenidos por la Administración Tributaria en el procedimiento de verificación de la devolución impositiva, bajo el fundamento equívoco de que si bien se realizó el juramento de reciente obtención, no se demuestra que la omisión de presentación no fuera por causa propia, sin considerar que en un proceso de verificación no existe el periodo de descargo establecido en el art. 98 del citado CTb, sino una revisión de la documentación adjunta a la solicitud de devolución impositiva; el contribuyente no tiene oportunidad de conocer las observaciones del SIN y absolverlas antes de la emisión de la resolución definitiva, la oportunidad para ejercer este derecho se limita al periodo de prueba aperturado en impugnación, ante la ARIT-SCZ y conforme a los arts. 217 y 218 inc. d) de la Ley 3092, presenta la prueba pertinente, misma que en alzada se admitió y valoró, empero la AGIT rechazó la prueba producida, vulnerando sus derechos al debido proceso y defensa, y el principio de verdad material.

1.2.3. Erróneamente se confirma la deuda tributaria por depuración del crédito fiscal del IVA, con base en un análisis realizado factura por factura, de las presentadas en la etapa de alzada, facturas números: 171 emitida por RAINFOREST ALLIANCE SRL; 185 emitida por INTERNACIONAL TVS TRANSPORTES; 352, 353, 359, 360, 361, 367, 368, 385 y 386 emitidas por SABORES CATERING & SERVICES; 558, 564, 741, 718,782, 806, 852 465, 1024, 1020, 910, 947, 653, 627 y 613 emitidas por FANCESA S.A.; 1823, 1673, 1833, 1631, 1635 y 1641 emitidas por ILUMINACIONES LISIDRO; 73198064, 73198716, 73199081, 73203723, 73203723, 73203012, 73203023, 73203115, 13203126, 732032255 y 73115873 emitidas por AMERICAN AIRLINES; 2143, 2144, 2381, 2382, 197, 198, 201, 1651, 1675, 1676, 284, 298, 299, 2266 y 2228 emitidas por BISA LEASING; 736 y 2066 emitidas por INTERTRADE COURIER BOLIVIA S.R.L.; 43456, 43773, 74158 y 40893 emitidas por Importadora MONTERREY S.R.L.; 65304 y 69394 emitidas por LA BOLIVIANA CIACRUZ S.A.; 39 emitida por Constructora Executive FORUMS S.R.L.; 994, 481 y 40 emitidas por IMPORT EXPORT LAS LOMAS Ltda.; 1153 y 2117 emitidas por Ferretería Tórrez de Rina Acarapi Limachi; 1423, 1457 y 2098 emitidas por Comercial Mansilla; 1617 emitida por OPTAR S.R.L; 2520 emitida por Agencias Generales; 1261, 1709, 2201 y 2226 emitidas por La Papelera S.A.; 339, 340,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

344, 346, 376, 378, 386, 387, 392, 407, 408, 412, 414, 415, 416, 377, 384 y 428 emitidas por Empresas de Servicios y Constructora RODA S.A.; 9396, 9397, 9398, 9445, 9448, 9449, 9943, 9954, 9955, 10068, 10336 emitidas por Industria Maderera San Luis S.R.L.; recibos de alquiler 34, 53, 82 y 67 emitidos por Fátima Rivas de Landivar; y las Declaraciones Únicas de Importación (DUI) C14954, C19832, C19897, C19907, C74999, C75021, C19888, C20387, C21206, C16048, C13900, C15049, C16053, C17028, C66683 y C786601 Declaradas por Agencia Despachante Aduanera (ADA) Suturu S.R.L.; el demandante presenta una fundamentación detallada por cada una de las facturas, recibos de alquiler y DUI.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se pronuncie sentencia que declare probada la demanda y en su mérito la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, pronunciada por la AGIT; o en su caso, se determine la prescripción de la facultad de verificación del SIN por hechos ocurridos en los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2008; alternativamente, se declare la inexistencia de la deuda tributaria por todos los hechos y conceptos demandados.

I.4 De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 28 de septiembre de 2015, que cursa de fs. 183 a 198, con base en los siguientes argumentos:

La AGIT actuó en el marco de lo previsto por el art. 180 de la CPE y en estricta aplicación del principio de legalidad; el demandante no estuvo en situación de indefensión en ningún momento del proceso; sobre la aplicación de la verdad material en la valoración de la prueba, es la base de toda la impugnación del recurso jerárquico presentado y de forma detallada pero recurrente y sin mayor fundamento ni asidero legal manifiesta que la AGIT no ha valorado la prueba de reciente obtención presentada en alzada, empero es en esa etapa en la que se procede a la revisión minuciosa de las facturas presentadas por el sujeto pasivo tanto en sede administrativa como las que fueron presentadas como prueba de reciente obtención y se concluyó que las

mismas no cumplieron los requisitos de validez, tal es así que un gran porcentaje de las mismas, no observan el contenido del art. 81 del CTb, razón por la que corresponde tomar en cuenta la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia, contenida en la Sentencia 322/2014 de 7 de octubre.

Respecto a la prescripción alegada por el demandante, no es evidente, por cuanto los periodos fiscales corresponden a octubre, noviembre y diciembre de 2008, y la Resolución Administrativa N° 21-00005-14 se notifica al sujeto pasivo el 30 de junio de 2014.

I.5. Petitorio.

La AGIT solicita que se declare improbadamente la demanda interpuesta por Industria Forestal CIMAL IMR S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo.

I.6. Intervención del Tercero Interesado.

Bernardo Gumucio Bascopé, en representación legal de la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, se apersonó al proceso y con memorial presentado el 16 de octubre de 2015, que cursa de fs. 254 a 261, expone los siguientes argumentos:

No existe vulneración al debido proceso, defensa, ni falta de valoración de la prueba o desconocimiento del principio de verdad material, por cuanto el art. 81 del CTb claramente establece que sólo son admisibles aquellas que cumplan los requisitos de pertinencia y oportunidad; y, que deben rechazarse las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas ni se hubiera dejado constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la resolución determinativa; para ello el sujeto pasivo debe demostrar que la omisión no fue por causa propia y presentarlas con juramento de reciente obtención; en ese mismo sentido, se aplica el art. 2 del Decreto Supremo (DS) 27874, el art. 1 de la RND 10.0035.05, art. 70 numerales 4 y 5 del CTb.

En cuanto a la prescripción, el art. 59 del CTb modificado, establece que el cómputo para la prescripción de las facultades de la administración tributaria, prescriben a los siete (7) años en la gestión 2015, disposición que no prevé que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

dicha ampliación sea respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, tal como preveía antes de la modificación efectuada por la Ley 317, situación que de ninguna manera implica la aplicación retroactiva de la norma; por tanto, no se encuentran prescritas las facultades de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria por el IVA de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2008.

Conforme el art. 47 del CTb, se consideran como Tributo Omitido los montos indebidamente devueltos por la administración tributaria expresados en UFV; y, el art. 128 del mismo texto legal establece que cuando la administración tributaria compruebe que la devolución impositiva autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá la resolución administrativa consignando el monto indebidamente devuelto como en el presente caso; y, en ese contexto, se estableció que no existe vencimiento de pago, considerando que de la interpretación teleológica axiomática de la referida norma, en los procedimientos de devolución impositiva no existe vencimiento de pago; además, el contribuyente presenta los Formularios 1137 (Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones Provisionales) el 2008 y se notificó con la Ordenes de Verificación Externas 0010OVE00096, 0010OVE00095 y 0010OVE00165, bajo modalidad de verificación posterior, el 8 de febrero de 2013 mediante cédula.

Con relación a la supuesta ilegalidad de la resolución jerárquica por la depuración indebida del crédito fiscal, argumenta de manera detallada, factura por factura, el por qué considera que se ha dado cumplimiento al art. 147 del CTb.

I.7. Petitorio

El tercero interesado solicita se declare improbadamente la demanda de Industria Forestal CIMAL IMR S.A. y confirme parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, en la parte favorable a la Administración Tributaria.

II. CONTENIDO DE LA DEMANDA DE GRACO-SANTA CRUZ DEL SIN

II.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante hizo referencia a los antecedentes consignados en el punto I.1. de la presente Sentencia.

II.2. Fundamentos de la demanda.

Indicó que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015, pronunciada por la AGIT, contiene una interpretación ambivalente de la norma tributaria, resolviendo revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014 de 1 de diciembre y modificando la deuda tributaria emergente del importe indebidamente devuelto, establecido en la Resolución Administrativa N° 21-00005-14.

El 8 de febrero de 2013, la Administración Tributaria notifica mediante cédula al contribuyente (art. 85 del CTb) Industria Forestal CIMAL IMR S.A., con las Órdenes de Verificación Externas 0010OVE00096, 0010OVE00095 y 0010OVE00165, y requiere la documentación de respaldo del crédito fiscal de los periodos **enero, febrero, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008**, objeto de verificación. Analizados los mismos, la Administración Tributaria, en estricto cumplimiento de la normativa aplicable, emite la Resolución Administrativa 21-00005-14 que establece una diferencia entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal devuelto y al mantenimiento de valor restituido en dicha devolución tributaria.

La demanda contiene una fundamentación detallada de cada factura depurada por no encontrarse vinculada con la actividad exportadora gravada, al no demostrar la realización de la transacción y no contar con el medio fehaciente de pago por incumplimiento de aspectos formales de emisión.

II.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se pronuncie sentencia declarando probada la demanda y revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, pronunciada por la AGIT; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente totalmente la Resolución Administrativa N° 21-00005-14 de 27 de junio de 2014.



II.4 De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 3 de noviembre de 2015, que cursa de fs. 156 a 166, con base en el siguiente argumento:

La resolución de la AGIT ahora impugnada, contiene la suficiente motivación y fundamentación detallada y precisa sobre cada uno de los documentos observados por las partes que intervienen en el proceso.

Realiza una fundamentación exhaustiva de cada factura, declaración única y recibos de alquiler observados, ratificando el contenido de su Resolución de Recurso Jerárquico.

II.5.Petitorio.

La AGIT solicita que se declare improbada la demanda interpuesta por GRACO-Santa Cruz del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo.

II.6. Intervención del Tercero Interesado

Adhemar Arrazola Guardia, en representación legal de Industria Forestal QIMAL IMR S.A., se apersonó al proceso y con memorial presentado el 20 de mayo de 2016, que cursa de fs. 349 a 353, expone los siguientes argumentos:

Que, no son evidentes los fundamentos de la Administración Tributaria respecto a las facturas 5555 y 5604 emitidas por DHL S.R.L.; 34 y 38 emitidas por TUMPAR S.R.L.; 73198716, 73199081, 73203723, 73203012, 72303023, 73203115, 73203126 y 732203255 de AMERICAN AIRLINES; 197, 198 y 201 BISA LEASING; 736 de COURIER BOLIVIA S.R.L.; 45217 de SAGUAPAC; 4484 de BUGS S.R.L.; 530 de IMPERPAINT S.R.L.; 16681 de IMPORCAST; 2605 de ABC COLOR; 107127 de Industria de Fibra Madera SWARTZ VERENA S.R.L.; 42815 y 42843 de PERBOL IMPORTACIONES S.R.L.; 2081 de ASERRADERO OQUIRIQUIA S.R.L.; 378, 392, 387, 407 y 406 de Empresa de Servicio y Constructora RODA S.A.; 9236, 9337, 9449, 9943, 9954, 9955, 9445, 9940 de Industria Maderera SAN LUIS Ltda.; recibos de alquiler 34, 35, 53 y 82 de Fátima

Rivas de Landivar; y las DIU C-19832, C-19893, C-19897, C-19888, C-20387, C-13900, C-17028, C-66683 y C-78601; realiza un análisis detalle a detalle por cada documento observado.

II.7. Petitorio

El tercero interesado solicita se declare improbadamente la demanda interpuesta por GRACO-SCZ del SIN.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES DE LA DEMANDA DE INDUSTRIA FORESTAL CIMAL IMR S.A. (EXP. 146/2015)

III.1. La Administración Tributaria notifica el 8 de febrero de 2013, las Órdenes de Verificación Externas 0010OVE00095, 0010OVE00096 y 0010OVE000165 e inicia el proceso de verificación de las Solicitudes de Industria Forestal CIMAL IMR S.A., de los CEDIM, bajo modalidad de Verificación Posterior a efectos de autorizar los montos peticionados para su devolución por el IVA y Gravamen Arancelario por las DUDIE, correspondientes a los periodos fiscales **octubre, noviembre y diciembre de 2008.**

Mediante Resolución Administrativa N° 21-0005-14 de 27 de junio de 2014, notificada al contribuyente el 30 de junio de 2014, se determina la existencia de deuda tributaria por desconocimiento de crédito fiscal IVA de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2008 por el importe de 1.973.540 UFV equivalentes a Bs3.863.698.-.

Formulado el recurso de alzada por Industria Forestal CIMAL IMR S.A., la ARIT-SCZ, pronuncia la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014 de 1 de diciembre, revocando parcialmente la Resolución Administrativa N° 21-0005-14, dejando sin efecto el tributo, indebidamente devuelto con su respectivo mantenimiento de valor, ilegítimamente restituido por un monto de Bs. 1.831.420,26 equivalentes a 1.190.761,66 UFV, quedando firme y subsistente el tributo, indebidamente devuelto con su mantenimiento de valor ilegítimamente restituido por la suma de Bs. 390.304,- equivalentes a 253.754,14 UFV, correspondientes al IVA de los periodos octubre, noviembre, diciembre de 2008.



Interpuestos los recursos jerárquicos por GRACO-SCZ del SIN y por el sujeto pasivo, la AGIT pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014, modificando la deuda tributaria emergente del importe indebidamente devuelto establecido en la Resolución Administrativa N° 21-00005-14, de 1.973.540.- UFV equivalentes a Bs. 3.863.698.-, a 1.265.532 UFV equivalentes a Bs. 2.477.596.-, que incluye el tributo omitido, intereses y mantenimiento de valor restituido automáticamente por IVA indebidamente devuelto de los periodos fiscales **octubre, noviembre, diciembre de 2008.**

III.2. La demanda contenciosa administrativa es interpuesta por Industria Forestal CIMAL IMR S.A., el 10 de junio de 2015, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, pronunciada por la AGIT, notificada al demandante el 17 de marzo de 2015; la AGIT presenta la contestación de fs. 183 a 198 y el tercero interesado sus argumentos de fs. 254 a 261; se presenta la réplica, dúplica, y se decreta autos para sentencia. En el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento señalado por los arts. 781 y 354-II y III del CPC-1975 y el Código Procesal Civil, conforme a lo establecido por la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES DE LA DEMANDA DE GRACO-SANTA CRUZ DEL SIN (EXP. 153/2015)

IV.1. Con los mismos antecedentes del Expediente 146/2015, la presente demanda refiere al adeudo tributario por los periodos fiscales **enero, febrero, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.**

IV.2. La demanda contenciosa administrativa es interpuesta por GRACO-SANTA CRUZ del SIN, el 17 de junio de 2015, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, pronunciada por la AGIT, notificada al demandante el 19 de marzo de 2015; la AGIT presenta la contestación de fs. 156 a 166; el demandante solicita la acumulación de expedientes de fs.195 a 203 vta., el tercero interesado sus argumentos de fs. 349 a 353 y mediante Auto Supremo de 6 de junio de

2016, se dispone la acumulación del expediente 153/2015 al expediente 146/2015 y se decreta autos para sentencia. En el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento señalado por los arts. 781 y 354-II y III del CPC-1975 y el Código Procesal Civil, conforme a lo establecido por la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA EN LA DEMANDA DE INDUSTRIA FORESTAL CIMAL IMR S.A.

Que de la compulsa de los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se concluye que la problemática radica en determinar si la AGIT aplicó correctamente la normativa contenida en la Ley 2492, Código Tributario, y normas conexas, en cuanto al cómputo de la **prescripción** sobre la facultad de la Administración Tributaria para determinar la existencia de deuda tributaria por desconocimiento del crédito fiscal IVA, correspondiente a los periodos fiscales **octubre, noviembre y diciembre de 2008**; o, en su caso, si existe vulneración al debido proceso, defensa y verdad material al rechazar la prueba producida en etapa de alzada.

VI. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA EN LA DEMANDA DE GRACO-SANTA CRUZ DEL SIN

Que de la compulsa de los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se concluye que la problemática radica en determinar si la AGIT aplicó correctamente la normativa contenida en la Ley 2492, Código Tributario, y normas conexas para la depuración de los documentos (facturas, recibos de alquiler y DUI) presentados por el contribuyente ante el proceso de verificación posterior de la Administración Tributaria para determinar la existencia de deuda tributaria por desconocimiento del crédito fiscal IVA, de los periodos fiscales **enero, febrero, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008**; o, en su caso, si existe vulneración al debido proceso, defensa y verdad material al rechazar la prueba producida en etapa de alzada.

VII. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

En ese contexto y reconocida la competencia de la Sala Especializada de este Tribunal para conocer y resolver la controversia, conforme la Ley 620 de 29



de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como un proceso de puro derecho, en el que el Tribunal únicamente analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por el demandante, corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

VII.1. Sobre la prescripción

El art. 59.I punto 1 y 3 de la Ley 2492 CTb (sin modificaciones) aplicable al caso concreto, prevé que prescribirán a los cuatro (4) años, las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, y determinar la deuda tributaria.

Nótese que la normativa aplicable refiere a la determinación de la deuda tributaria a través del control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos como facultad de la Administración Tributaria de ejercer acciones de "determinación" de tributos, misma que prescribe a los cuatro (4) años.

En cuanto al cómputo de la prescripción sobre la facultad de determinar una deuda tributaria, conforme al art. 60.I de la citada Ley 2492, el término se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo del pago respectivo.

En relación con las formas de suspender e interrumpir el cómputo del plazo de la prescripción, los arts. 61 y 62 del CTb, prevén: *"Artículo 61.- La prescripción se **interrumpe** por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62.- El curso de la prescripción se **suspende** con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por **seis meses**. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la*

Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo". (Las negrillas son añadidas).

Respecto a la modificación de la norma citada, debe considerarse que las leyes tributarias tienen efecto retroactivo únicamente cuando así se establezca taxativamente y cuando no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva, y es en ese contexto, que el art. 123 de la CPE, prevé que la ley únicamente dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo excepto en materia laboral, cuando la norma favorezca al trabajador, en materia penal, cuando beneficie al imputado y en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos en desmedro de los intereses del Estado; concordante con dicha norma constitucional, el art. 150 de la Ley 2492, determina que las normas tributarias no tienen efecto retroactivo, salvo algunas excepciones, entre una de ellas, precisamente cuando se establezcan términos de prescripción más breves, o beneficien al sujeto pasivo.

En ese entendido, la retroactividad de las disposiciones legales, también está prohibida por el art. 5 de la Declaración de Derechos del hombre y del Ciudadano, que señala: *"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"*; y, por su parte, el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica: *"Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional"*.

En consecuencia, la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, que entre otros aspectos, establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible, no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el sujeto pasivo en cuanto al término de la prescripción, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva en el presente caso, por cuanto los periodos fiscales de la deuda tributaria determinada, corresponden a los periodos comprendidos entre **enero y diciembre de 2008**, hecho generador al que se aplica el régimen de prescripción previsto en el Código Tributario contenido en la Ley N° 2492, sin las modificaciones posteriores (Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N°



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

317 del Presupuesto General del Estado, para la gestión 2013, de 11 de diciembre de 2012.

Sobre la imprescriptibilidad prevista por el art. 324 de la CPE, de las deudas por daños económicos causados al Estado, la misma está vinculada con la responsabilidad por la función pública; es decir, con actos cometidos por servidores públicos que causen menoscabo en el patrimonio del Estado, o por particulares que se beneficien indebidamente de los recursos públicos o fueran causantes del detrimento patrimonial del Estado, todo ello en el marco legal previsto al efecto por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales.

Conforme consta en la presente Sentencia y los antecedentes procesales, el hecho generador de la responsabilidad tributaria atribuida a Industria Forestal CIMAL IMR S.A., corresponde a los **periodos fiscales enero, febrero, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008**; siguiendo con la verificación de la existencia de prescripción argumentada por el sujeto pasivo como fundamento esencial y principal –del cual depende el análisis del resto de los argumentos expuestos en las demandas contencioso administrativas que nos ocupan–, para la determinación del adeudo tributario y el cómputo de la facultad de la Administración Tributaria para su establecimiento, con base en la normativa citada precedentemente y aplicable al presente caso (Ley 2492 sin modificaciones al régimen de prescripción), el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Al efecto, claramente se evidencia que los periodos fiscales en que se generó el hecho, corresponden a la gestión 2008 (enero a diciembre); la notificación con las Órdenes de Verificación Externas 0010OVE00095, 0010OVE00096 y 0010OVE000165, data de 8 de febrero de 2013 y la deuda es establecida por la Administración Tributaria con la emisión de la Resolución Administrativa N° 21-00005-14 de 27 de junio de 2014, que determina el desconocimiento del crédito fiscal IVA, de los periodos **octubre, noviembre y diciembre de 2008**, por el importe de 1.973.540,- UFV equivalentes a Bs. 3.863.698,- Resolución que se notificó al sujeto pasivo, Industria Forestal CIMAL IMR S.A., recién el 30 de junio de 2014.

En ese contexto normativo y de acuerdo con el cómputo del plazo antes mencionado, éste se inició el **1 de enero de 2009** debiendo concluir el **31 de diciembre de 2012**, ello implica que a partir del **1 de enero de 2013** operó la prescripción; ahora bien, en cuanto a la existencia de algún acto de suspensión del cómputo del mismo, la notificación al sujeto pasivo con las Órdenes de Verificación Externas 0010OVE00095, 0010OVE00096 y 0010OVE000165 se practicó el 8 de febrero de 2013, cuando ya el plazo de prescripción de cuatro (4) años había transcurrido, en consecuencia, dicha actuación no genera la ampliación del cómputo de la prescripción por seis (6) meses conforme al contenido del art. 61 de la Ley 2492; asimismo, no existe una causal de interrupción del plazo de acuerdo al art. 62 de la citada Ley, considerando que la Administración Tributaria determinó la existencia del adeudo por desconocimiento del crédito fiscal IVA de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2008, con el pronunciamiento de la Resolución Administrativa N° 21-00005-14 de 27 de junio de 2014, que fue notificada al contribuyente el 30 de junio de 2014.

De ello se concluye que la facultad de determinar el adeudo tributario a través del control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos por los periodos comprendidos entre **enero a diciembre de 2008**, impuesta contra el contribuyente Industria Forestal CIMAL IMR S.A., se encuentra prescrita, por cuanto no existe causal de suspensión o interrupción del cómputo del plazo de prescripción, como la notificación con la las Ordenes de Verificación Externas 0010OVE00095, 0010OVE00096 y 0010OVE000165, y la Resolución Administrativa N° 21-00005-14, dentro del plazo de cuatro (4) años (2009-2012), considerando que las órdenes de verificación externa se notificaron al sujeto pasivo el 8 de febrero de 2013 y la resolución administrativa citada, el 30 de junio de 2014.

En consecuencia, el plazo para el cómputo de prescripción de la facultad de determinar la deuda tributaria en el presente caso, transcurrió ininterrumpidamente durante los cuatro años previstos por el art. 59 de la Ley 2492 aplicable (sin modificaciones), para que la Administración Tributaria en su caso **a)** controle, investigue, compruebe y fiscalice tributos; **b)** determine la deuda tributaria; **c)** imponga sanciones administrativas y **d)** ejerza su facultad de ejecución tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Por lo anterior, la AGIT, actuó erróneamente a momento de verificar el cómputo del plazo de la prescripción dando lugar a que la pretensión del sujeto pasivo resulta pertinente, por lo que se concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, realizó una incorrecta interpretación de la normativa aplicable a los antecedentes del proceso.

VII.2. Sobre el resto de los argumentos de las demandas

Estando establecida la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria de determinar el adeudo tributario contra el sujeto pasivo por los periodos fiscales comprendidos entre enero a diciembre de 2008, se deja constancia que éste Tribunal Supremo de Justicia queda exento del deber de pronunciarse sobre el análisis del resto de los fundamentos de las demandas contenciosas administrativas contenidos en ambos expedientes (146/2015 y 153/2015), en mérito precisamente a la verificación del transcurso ininterrumpido del plazo de prescripción previsto al efecto, por lo que resulta innecesario ingresar al análisis de otros elementos esgrimidos al quedar definida la situación jurídica como efecto de la prescripción.

VII.3 Conclusiones.

Por lo expuesto precedentemente, se concluye que la facultad de la Administración Tributaria para determinar del adeudo tributario por los periodos fiscales enero, febrero, mayo, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, contra Industria Forestal CIMAL IMR S.A., demandante en el Expediente 146/2015 y tercero interesado en el Expediente 153/2015, se encuentra prescrita al tenor de lo dispuesto por el art. 59 de la Ley 2492 aplicable al caso concreto.

Las modificaciones introducidas al régimen de prescripción establecido en el art. 59 del citado Código, por las Leyes N° 291 y N° 317, son inaplicables por el principio de irretroactividad de la ley.

Por lo anterior, este Supremo Tribunal de Justicia, queda relevado del deber de ingresar al análisis del resto de los fundamentos expuestos en las



demandas contenciosas administrativas, debido precisamente a la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para establecer el adeudo tributario.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil y los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, declara:

1° PROBADA la demanda contencioso administrativa presentada por Industria Forestal CIMAL IMR S.A., contenida en el Expediente N° 146/2015, cursante de fs. 152 a 177; en consecuencia, **se deja sin efecto** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0356/2015 de 10 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2014 de 1 de diciembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y la Resolución Administrativa N° 21-00005-14 de 27 de junio de 2014, por haber prescrito la facultad de la Administración Tributaria para determinar un adeudo tributario contra el demandante, por los periodos fiscales correspondientes a octubre, noviembre y diciembre de 2008; e,

2° IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 117 a 127 y vta., deducida en el Expediente N° 153/2015, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales.

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

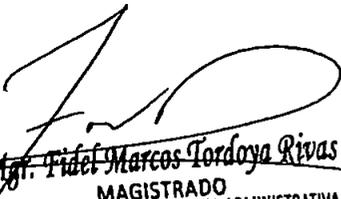
REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.


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



Ante mí:

18


Mgtr. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Abog. René Juan Espada Nava
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

Sentencia N° 027./2017 Fecha: 16/02/17

Libro Tomas de Razón N° 01/2017

Alb. René Juan Espada Navía
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA