



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

17/06/16

11:25.

SALA PLENA

SENTENCIA: 35/2016
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2016.
EXPEDIENTE N°: 353/2011.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Pastor Segundo Mamani Villca.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales Santa Cruz, representada por Edwin Darleng Menacho Callau, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 49 a 51 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0244/2011 de 29 de abril, pronunciada por la AGIT, la providencia de admisión de fs. 54, la contestación de fs. 90 a 92 vta., los memoriales de réplica y dúplica de fs. 98 a 100 y 104 a 105, los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada, y:

CONSIDERANDO I: En mérito a la Resolución Administrativa N° 03-0319-10 de 30 de noviembre de 2010, se apersonó Edwin Darleng Menacho Callauen representación de la Gerencia GRACO del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Santa Cruz, e interpuso demanda contencioso-administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0244/2011 de 29 de abril, como efecto del Recurso de Alzada interpuesto por el contribuyente Empresa Minera Paititi S.A., contra las Resoluciones Sancionatorias N° 18-00527-10, 18-00528-10, 18-00529-10, 18-00530-10 y 18-00531-10, todas de 6 de octubre, por lo que haciendo una relación de los antecedentes y fundamentos de la resolución impugnada, la entidad demandante refiere observaciones al punto IV.4.1 de los Fundamentos Jurídicos de dicha resolución, bajo el siguiente orden:

Transcribiendo los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 del Código Tributario Boliviano (CTB), referente a la prescripción y cómputo de las acciones de la Administración, así como el art. 128 de la citada Ley, respecto a la restitución de lo indebidamente devuelto refiere, que el cómputo del curso de la prescripción para los procedimientos de verificación de la existencia de devolución indebida, no es el mismo que para cualquier otro procedimiento de determinación, en consideración a que el cálculo de la deuda tributaria que surgiera y por consiguiente de las sanciones que emergieran de estos, están supeditados a la fecha de devolución; en el caso indica, que la recepción de los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) por parte de la Empresa Minera Paititi (EMIPA) S.A., se materializó el 18 de enero de 2007, fue recién a partir de ello que la Administración Tributaria (AT) tuvo la posibilidad de ejercer sus facultades de verificación, fiscalización y determinación respecto a la existencia de

devolución indebida y/o de la comisión de alguna contravención, iniciándose a partir de dicha fecha el cómputo del curso de la prescripción y conforme a la norma administrativa a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la devolución, para el caso desde el 1° de enero de 2008, afirmando que se encuentran a la fecha ejerciendo sus facultades con plena vigencia, por lo que considera que los fundamentos esgrimidos en la Resolución impugnada no son pertinentes al caso.

Con la finalidad de respaldar los fundamentos de su demanda, cita y transcribe como jurisprudencia la Sentencia Constitucional (SC) N° 0028/2005 de 28 de abril, pidiendo sea considerada para el análisis del caso. Asimismo, adicionalmente hace notar que en el marco de lo establecido por la Constitución Política del Estado (CPE) en su art. 324, no es procedente la prescripción.

Con estos argumentos la entidad demandante solicita que en resolución sea declarada probada la demanda, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0244/2011 de 29 de abril, emitido por la AGIT y en definitiva se confirme lo dispuesto por las Resoluciones Sancionatorias 18-00527-10, 18-00528-10, 18-00529-10, 18-00530-10 y 18-00531-10, emitidas por el SIN.

CONSIDERANDO II: Que, admitida la demanda por decreto de fs. 54, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Juan Carlos Maita Michel en su condición de Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, quién contestó negativamente la demanda contencioso-administrativa por memorial presentado el 11 de enero de 2012, cursante de fs. 90 a 92 vta. de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada en los fundamentos técnico-jurídicos que dieron lugar a la misma y que fueron claramente expuestos, complementando lo siguiente:

1.- En caso de evidenciarse un monto indebidamente devuelto, AT debe calcular el mismo considerando el primer día en que se produjo la devolución indebida, indica que sin embargo, en ningún momento dispone que esa fecha debe ser la que rija para el cómputo del término de prescripción para el tributo o para imponer sanciones que emergen de los periodos verificados o fiscalizados, puesto que la figura de la prescripción se encuentra textualmente regulada en los arts. 59 y sgts. del CTB, en cuyo texto no se distingue ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, estableciéndose el término de 4 años tanto para que la AT pueda determinar la deuda tributaria, como para imponer sanciones administrativas que provengan de un proceso de determinación, procesos especiales como; el de devolución de impuestos, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento, en consecuencia manifiesta, que la entrega de los CEDEIMs, que de acuerdo a la AT fue 18 de enero de 2007, no tiene ninguna incidencia en el cómputo del término de prescripción respecto a las obligaciones tributarias que emergen en los periodos fiscales agosto y noviembre de la gestión 2005.

2.- De igual forma señala, que las contravenciones tributarias se configuraron en los periodos fiscales agosto y noviembre de la gestión



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 353/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

2005, en vigencia de la Ley 2492 CTB, por lo que corresponde aplicar su normativa referente a la prescripción, en tal entendido, citando lo establecido en el art. 154 de la referida ley, refiere que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, de lo que deduce, que las acciones de la AT para imponer sanciones tal como señala el art. 59.I del CTB, prescribe a los 4 años y el cómputo de la prescripción para los periodos analizados según el art. 60 de la citada ley, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al no evidenciarse ninguna de las causales de suspensión o interrupción de la prescripción previstos en los arts. 61 y 62 del CTB, tomando en cuenta que las Resoluciones Sancionatorias fueron notificadas el 21 de octubre de 2010, la facultad de la AT para imponer sanción prescribió.

3.- Con referencia a la SC 0028/2005 de 28 de abril, citado por el demandante, refiere que; los tributos y las sanciones tributarias difieren por su naturaleza y que su tratamiento respecto a la retroactividad de la ley penal más benigna tanto en la Ley 1340 CT abrogado, como en la Ley 2492 del CTB, se encuentra regulado reconociendo que la figura de la prescripción tiene como objeto otorgar la seguridad jurídica a los contribuyentes, en consecuencia la AT debió ejercitar sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación en un determinado tiempo.

Con la presente complementación y los fundamentos de la Resolución impugnada, manifiesta que la demanda carece de sustento jurídico y por lo tanto no existe agravio ni lesión de derechos, por lo que solicita se declare improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz.

CONSIDERANDO III: Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, correspondiendo realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como por la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de errónea interpretación de normas tributarias relativas a la prescripción, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar; *Si existió vulneración a las previsiones establecidas en los arts. 59 y 60.I y 128 de la Ley 2492 del CTB, respecto al cómputo en la prescripción de contravenciones tributarias para el procedimiento de verificación de la existencia de devolución indebida y si es el mismo que para cualquier otro procedimiento de determinación.* En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, así como de los anexos, se llega a las siguientes conclusiones:

1.- En la labor de verificación de los hechos y elementos vinculados al crédito fiscal comprometido y el cumplimiento de formalidades del Gravamen Arancelario (GA) correspondiente a los periodos agosto y noviembre de 2005, a través de la Orden de Verificación N° 0007OVE0117-CEDEIM de 14 de agosto de 2008, la AT estableció diferentes incumplimientos a los deberes formales del contribuyente EMIPA SA, como ser la presentación parcial y fuera de plazo de la documentación solicitada con el Requerimiento F-4003 N° 92320, CITE: SIN/GGSC/DF/VE/NOT/0340/2009 y SIN/GGSC/DF/VE/NOT/0147/2010; falta de registro en el Libro de Ventas IVA de las operaciones de exportación definitiva de mercancías según Facturas Comerciales de Exportación y por el registro incorrecto del Libro de Compras IVA; iniciando el Sumario Contravencional y otorgando el plazo de 20 días al contribuyente para la presentación de sus descargos; este en el plazo fijado por ley presenta memorial de descargo en el que refirió que la facultad para imponer sanciones ya estaba prescrita antes de la emisión y notificación de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-00957-10; 25-00965-10; 25-00966-10; 25-00967-10 y 25-00968-10, además de no haberse suscitado ninguna causal de suspensión o interrupción.

A lo que la AT estableció, que verificada la fecha de entrega de los CEDEIM y computado el término de prescripción de acuerdo a los arts. 60 y 128 de la Ley 2492 CTB, la sanción establecida en los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-00957-10, 25-00965-10, 25-00966-10, 25-00967-10 y 25-00968-10 no se encuentran prescritas, por lo que emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00527-10, 18-00528-10, 18-00529-10, 18-00530-10 y 18-00521, todas de 6 de octubre de 2010, en las que establece una multa de 1.500.- UFV por cada incumplimiento de deberes formales relacionado con el mal registro del número, alfanumérico y número de Orden de las notas fiscales Nos. 231, 230549, 230544, 230543, 230549, 230544 y 230543; falta de registro en el Libro de Ventas IVA de las Facturas Comerciales de Exportación Nos. 51, 59 y 60; registró incorrecto de fechas de las notas fiscales Nos. 366 y 367 en el Libro de Compras IVA, correspondientes a los periodos agosto y noviembre 2005, respectivamente. Por otra parte, notificó la Resolución Sancionatoria N° 18-00531-10 de 6 de octubre de 2010, que estableció una multa de 500 UFV por el incumplimiento de deberes formales referido a las diferencias entre el Libro de Compras IVA presentado en medio magnético remitido al SIN y el Libro de Compras IVA físico del período noviembre de 2005.

Ante la notificación con las Resoluciones Sancionatorias citadas, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada ante la ARIT Santa Cruz, quien resolvió mediante Resolución Administrativa ARIT-SCZ/RA 0025/2011 de 4 de febrero, **revocando totalmente** las Resoluciones Sancionatorias 18-00527-10, 18-00528-10, 18-00529-10, 18-00530-10 y 18-00531-10 todas de 6 de octubre de 2010, declarando prescrita la facultad de la AT de imponer sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales, de conformidad al art. 212.a) del CTB, conforme a los argumentos y fundamentos Técnico - Jurídicos.

Ante éste hecho; la Gerencia GRACO Santa Cruz interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto con Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 353/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

RJ 0244/2011 de 29 de abril, pronunciada por la AGIT, que **confirmó** la Resolución ARIT-SCZ/RA 0025/2011 de 4 de febrero, dando origen a la presente demanda contencioso administrativa.

2.- Ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora sobre vulneraciones presuntamente incurridos por la AGIT en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

La palabra "prescripción" en Derecho, se limita a la acepción de prescripción extintiva o liberatoria, mediante la cual se pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo y esto lleva a la consolidación de cierto derecho o a la pérdida de los mismos. La prescripción normalmente es un medio de defensa conferido al demandado en proceso, para modificar o destruir la acción, siendo un medio de ataque que tiene el acreedor.

Desde la antigüedad, en Derecho se consideró necesario establecer plazos dentro los cuales debe ejercitarse la acción, porque la inactividad del titular determina la pérdida o caducidad de su pretensión por el transcurso del tiempo, es decir, si el titular efectivo del derecho no ejercita la acción de cobro en materia de obligaciones, este instituto tiende a garantizar a quien tiene un deber o una deuda, que no pesará indefinidamente contra él y sus herederos; la responsabilidad de cumplir la obligación ni la acción de la administración de justicia, puede estar expedita por tiempo indefinido.

En el ámbito tributario, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la AT en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la AT, que aún cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

La legislación boliviana contempla esta figura jurídica en el art. 59 del CTB, al determinar que las acciones de la AT 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, prescriben a los 4 años, computables de conformidad al art. 60 de la citada ley, desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Asimismo el art. 61 del CTB, señala que el curso de la prescripción se interrumpe con; **a)** La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; y **b)** El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y una vez interrumpida la prescripción, se debe comenzar a computar nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción; por su parte, el art. 62 de la misma Ley, establece que el curso de la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al

contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por 6 meses; asimismo, se suspende por interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, en estos casos la suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la AT para la ejecución del respectivo fallo.

En ese contexto y en autos, las contravenciones tributarias objeto del presente caso se configuraron en los periodos fiscales agosto y noviembre de la gestión 2005, para ello, el art.154 del CTB dispone que: "...la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria...", de lo que se deduce que las acciones de la AT para: 3) imponer sanciones, tal como señala el art. 59-I del CTB, prescribe a los cuatro años; en consecuencia, el cómputo de prescripción para los periodos observados, según el art. 60 de la citada Ley, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, operándose la prescripción a partir del 1 de enero de 2010.

En ese marco contextual y jurídico, al no evidenciarse en los antecedentes administrativos la consecución de ninguna de las causales de suspensión o interrupción de la prescripción por los periodos agosto y noviembre de 2005, previstos en los arts. 61 y 62 del CTB, al momento de la notificación con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional efectuado el 1 de septiembre de 2010, efectivamente **las facultades de la Administración para sancionar al contribuyente EMIPA SA ya estaban prescritas**, consecuentemente a la notificación de las Resoluciones Sancionatorias que fue el 21 de octubre ya se encontraba prescrita dicha facultad sancionatoria.

Asimismo, de la compulsas de los antecedentes administrativos y de la normativa desarrollada, se tiene que ante el incumplimiento de deberes formales que dieron lugar a las Resoluciones Sancionatorias impugnadas que fueron detectadas durante el proceso de verificación N° 0007OVE0117, modalidad CEDEIM posterior, periodos agosto y noviembre de 2005, se emitió el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VE/INF/0740/2010, donde se estableció un monto indebidamente devuelto, además de sugerir la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional, procedimiento regulado por el art. 128 del CTB, que señala: "Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, **emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida**, para que en el término de (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente". De la normativa citada se concluye, que si la AT evidenció un monto indebidamente devuelto, debió calcular el mismo considerando el primer día en que se produjo la devolución indebida; y no así tomar esa fecha para el inicio del cómputo de la prescripción del tributo o para imponer sanciones que emergen de los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 353/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

periodos verificados o fiscalizados, cuando la figura de la prescripción se encuentra regulada por el CTB, suficientemente desarrollada líneas arriba, asimismo, el texto del art. 128 CTB, no distingue ni se exceptúa su aplicación por procedimiento, en ese entendido al establecerse el término de 4 años para que la AT pueda determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, cuando provengan de un proceso de determinación u otros procesos especiales, como el de; devolución impositiva, restitución de lo indebidamente devuelto u otro procedimiento. En auto la entrega de los CEDEIM, que según la AT fue el 18 de enero de 2007, efectivamente conforme se encuentra afirmado en la Resolución que se impugna, no incidió en el cómputo del término de la prescripción respecto a las obligaciones tributarias que emergieron en los periodos fiscales de agosto y noviembre de la gestión 2005. Por lo tanto en el caso, es correcta la aplicación del régimen de la prescripción establecida en los arts. 154, 59 y siguientes de la Ley 2492 del CTB.

Por último, respecto a la jurisprudencia constitucional citada por el demandante, se establece: La SC N° 0028/2005, señala la necesidad de distinguir la potestad para determinar tributos frente a la facultad para imponer sanciones, estableciendo que los tributos y las sanciones difieren por su naturaleza y que su tratamiento respecto a la retroactividad de la Ley penal más benigna tanto en la Ley 1340 CT abrogado, como en la Ley 2492 CTB, se encuentra regulado de diferentes secciones normativas, reconociendo que la prescripción tiene por objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes; en ese entendido cabe hacer notar que la jurisprudencia referida, no es aplicable al caso concreto puesto que en ningún momento determina que el cómputo de la prescripción de contravenciones tributarias por la verificación de la existencia de devolución indebida, difiera de otros procedimientos de determinación.

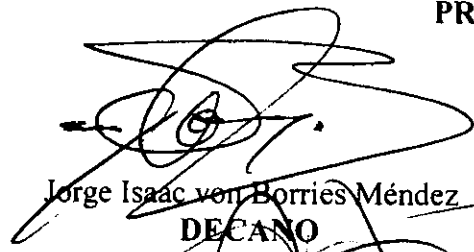
Del análisis precedente, éste Tribunal concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0244/2011 de 29 de abril, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

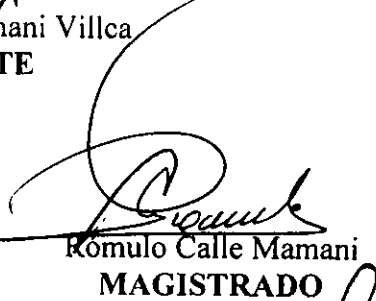
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 49 a 51 vta. y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0244/2011 de 29 de abril, emitida por la AGIT.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Movado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivi Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA**

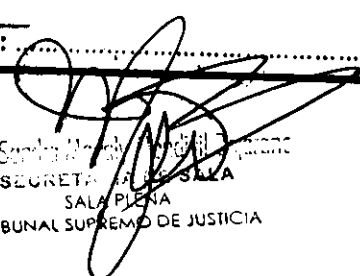
GESTIÓN: 2016

SENTENCIA N° 35 FECHA 15 DE FEBRERO

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016

CONFORME

VOTO DISIDENTE:


Sandra Magaly Mendivi Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA