



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA YCONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM, PRIMERA
Sentencia N° 46
Sucre ,24 de abril de 2017

Expediente :098/2016-CA
Tipo de Proceso :Contencioso Administrativo
Demandante :Sociedad de Ingeniera de Bolivia S.R.L.
Demandado :Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada :Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero
Magistrado Relator :Dr. Antonio Guido Campero Segovia

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 101 a 109, en la que Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería de Bolivia S.R.L. (SOINBOL S.R.L), impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 167 a 172; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda

Señaló que, que la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, en su parte referida a la Información General textualmente señaló: "*Modalidad: Verificación Especifica Crédito IVA cuando la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación", en su art. 2 establece solamente cuatro modalidades (fiscalización total, fiscalización parcial, verificación externa y verificación interna), lo que evidenciaría la inexistencia de la citada "Verificación Especifica Crédito IVA", constituyéndose en un vicio de procedimiento y una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija.*

Indicó que, la AGIT con la resolución impugnada permite que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo en vista de que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes 291 y 317. Sobre estas leyes señaló que su espíritu es la de implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de lo señalado en el art. 123 de la Constitución Política del Estado, lo que amerita una decisión de nulidad por errónea interpretación de la normativa tributaria.

Indicó que, la Resolución Determinativa N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 determina una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos Marzo, Junio, Julio, Octubre y Diciembre de la gestión 2010, sin tomar en cuenta que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verifico el crédito fiscal con Orden de

Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de Julio 2010. Consiguientemente afirmó que, dentro del crédito fiscal se encuentran además de las facturas de compras las declaraciones únicas de importación DUIS (conocidas como pólizas de importación), lo que configuraría en el caso presente una identidad de sujeto, hecho y fundamento, lo que demostraría la violación del precepto universal "no bis in ídem", no solo por la sanción sino porque se juzga a la persona doblemente por un mismo hecho.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda

Denunció violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley, respecto al art. 2 de la RND N° 10-0005-13 1 de marzo de 2013, al introducir la Administración Tributaria una modalidad de verificación que no está reconocida, afectando el debido proceso establecido en el parágrafo II del art. 115 de la Constitución Política del Estado. Por otro lado, señaló que, se ha afectado el derecho a la seguridad jurídica plasmado en el numeral 2 del art.9, arts. 178, 306 y 311.II.5 de la Constitución Política del Estado, así como el art. 123 de la Constitución Política del Estado, al permitir la aplicación de normas que no estaban vigentes durante los periodos que sucedieron los hechos generadores y su vencimiento ni durante la presunta comisión del ilícito tributario, así como se vulneró el art. 150 de la Ley 2492; denunció además vulneración al art. 117.II de la Constitución Política del Estado, al considerar que nadie puede ser procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho.

I.1.3. Petitorio

Concluyó solicitando que se declare la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016 de 01/02/2016.

I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 167 a 172, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, conforme los antecedentes del recurso jerárquico, el citado punto IV de la demanda interpuesta por el sujeto pasivo, no se encuentra en los argumentos expresados como agravios, conforme se tiene en el memorial de fs. 345 a 348, por lo que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria desarrollo sus fundamentos técnico jurídicos conforme los aspectos cuestionados de la resolución recurrida por el sujeto pasivo, de ahí que, indicó que no corresponde considerar a través de la demanda, aspectos nuevos e inoportunos en resguardo del principio de congruencia que rige la justicia tributaria.

Indicó que, la demanda presentada por SOINBOL S.R.L., demuestra una falta de argumentación técnico jurídico, al exponer argumentos por demás generales, incluso tratando de hacer ingresar nuevos argumentos que no fueron observados por el recurrente en el recurso jerárquico, incumpliendo lo establecido en el art. 127 del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Código de Procedimiento Civil y 110 del Código Procesal Civil, al no realizar la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido.

Señaló que, que lo periodos objetos de verificación corresponden a marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010, y conforme lo dispuesto en los arts. 59 y 60 de la Ley 2492, modificados por las leyes Nrs. 291 y 317, el computo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2011, por lo que considerando que en la gestión 2016 la prescripción es de 8 años, se tiene que en el presente caso la notificación con la Resolución Determinativa fue realizada por la Administración Tributaria el 30 de junio de 2015, interrumpiendo el curso de la prescripción, consecuentemente las facultades de determinación de la Administración Tributaria fueron ejercidas dentro del plazo. Expreso que, bajo la previsión de los arts. 59 y 60 de la Ley 2492, modificado por la Ley 291, para efectuar el computo de las prescripción de las facultades de las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos e imponer sanciones administrativas, en la gestión 2015, el término de la prescripción se incrementó a 7 años; es decir, que en aplicación del principio de legalidad, que establece que ningún poder público puede estar excluido del respeto y sometimiento a la norma fundamental y a las leyes, se dio cumplimiento a lo dispuesto en la ley vigente.

Manifestó que, respecto a la violación del principio de irretroactividad de la ley señalado por el sujeto pasivo, se debe considerar que la Autoridad de Impugnación Tributaria como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de la normas vigentes, de ahí que, observando lo dispuesto por el art. 5 de la Ley N° 027, de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles, siendo evidente por lo expuesto que no existe vulneración al principio de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la ley, e irretroactividad de la ley.

Refirió que, de la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que el 31 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación N° 14600200007, refiriendo como alcance la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados con el Crédito Fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, solicitando a través del Anexo F/4003, la presentación de las siguientes Pólizas de Importación: C-401, C-405, C-2521, C-2596, C3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525. Señaló por otro lado que, de la revisión de las Ordenes de Verificación Externa Nrs. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 citadas por el sujeto pasivo, se observa que si bien hacen referencia a los periodos marzo y julio de la gestión 2010, limitan el alcance de la verificación del IVA a las siguientes Facturas Nrs. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279; aclarando sobre el particular, que si bien el sujeto verificado es el mismo en las Ordenes de Verificación, el objeto y fundamento son distintos, por lo que considera que no se vulnero el principio No bis in ídem.

I.2.1. Petitorio

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 100/2016, de 1 de febrero.

I.3. Réplica y Dúplica

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a dúplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 195 a 198, así como 206 a 208. Cumplidos como se encontraban estos actuados, por providencia de fs. 209, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO II:

II.1 Antecedentes Administrativos y Procesales

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

Que, el 31 de diciembre de 2014, La Administración Tributaria, notifico personalmente a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la Orden de Verificación N° 14600200007, comunicándole el inicio de un proceso de verificación con alcance a la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados al Crédito Fiscal IVA de los periodos de marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010; solicitando a través del Requerimiento de Documentación N° 14600900057 Form. 4003 la presentación del Balance General, Comprobantes de Egreso, Declaraciones Juradas del RC-IVA, Estados Financieros, Extractos Bancarios, Inventarios, Libros de Contabilidad Mayores, Libros de Compra IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Crédito Fiscal, documentos que permitan demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan en cuanto a la vinculación y transacción económica con respecto a las Pólizas de Importación declaradas en los periodos sujetos a revisión, como ser medios fehacientes de pago, certificados de avance de obras y otros de las pólizas de importación detalladas.

El 9 de febrero de 2015, el Sujeto Pasivo presentó ante la Administración Tributaria una nota, solicitando la anulación de la Orden de Verificación N° 14600200007, argumentando que no se encuentra obligado a llevar la documentación solicitada, la modalidad de verificación no está establecida en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13; que los periodos a verificar se encuentran prescritos; y que la Orden de Verificación incluye periodos ya verificados por el SIN.

El 16 de abril de 2015, la Administración Tributaria notifico mediante cédula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L, con el Provédo N° 24-063-15, de 24 de marzo de 2015, rechazando la solicitud de nulidad planteada, por considerar que la misma no responde a los antecedentes.

El 29 de abril de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al Sujeto Pasivo, con el Requerimiento Form. 4003 N° 115612, de 27 de abril de 2015, por medio del cual solicito la presentación de: Declaraciones Juradas del IVA Form. 200, Libros de Compra IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Comprobantes de Egreso con Respaldo, Estados Financieros de las Gestiones 2010 y 2011, Libros de Contabilidad Diario y Mayor, Kardex, Inventarios, y otros documentos que permitan demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan en cuanto a la vinculación y transacción económica, con respecto a las Pólizas de Importación declaradas en los periodos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

sujetos a revisión, como ser Medios Fehacientes de Pago, Certificados de avance de obras y otros de las pólizas de importación detalladas en el Anexo F/4003.

El 20 de mayo de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cedula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la Vista de Cargo 600-14600200007-00040-2015; de 8 de mayo de 2015, que establece sobre base cierta la deuda tributaria preliminar por concepto de IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010 en 959.679 UFVs, equivalente a Bs.1.967.472.- monto que incluye tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, otorgándole el plazo de 30 días calendario improrrogables para formular y presentar descargos.

El 30 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cedula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio de 2015, que determinó sobre base las obligaciones tributarias por concepto de IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010 en 959.679 UFVs, equivalente a Bs.1.967.472.- calificando la conducta del Sujeto Pasivo como Omisión de Pago sancionada con una multa del 100% sobre el tributo omitido en UFV, además de sancionar con la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales por 3.000 UFVs., emergente del Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 109698.

Por memorial de 5 de agosto de 2015 (fs. 147 a 142 del anexo 1) Juan Ramiro Zenteno Duran en representación de SOINBOL S.R.L., interponen recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio de 2015, instancia que emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 de noviembre, confirmando la resolución administrativa impugnada.

Por memorial de fs. 345 a 348, del anexo 2, Juan Ramiro Zenteno Duran en representación de SOINBOL S.R.L., interpuso recurso jerárquico ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 de noviembre, recurso que mereció la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 1 de febrero de 2016, confirmando la Resolución del Recurso de Alzada.

CONSIDERANDO III:

Fundamentos Jurídicos del fallo

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y Resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución

Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado

En autos, se tiene identificada la controversia que sustenta los fundamentos de la demanda formulada por Daniela Aparicio Cata en representación de SOINBOL S.R.L., la cual ocupará la labor de esta Sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan, dejando expresa constancia que se efectuara el control de legalidad tanto de las dos pretensiones de forma y la otra de fondo a los fines de:

1.- Controlar si la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, incurrió en un vicio de procedimiento al contener en la parte de Información General un texto de "Verificación Específica Crédito IVA" el cual no se encuentra establecido en el art. 2 de la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación", constituyéndose en una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija.

2.- Verificar, si la Resolución Determinativa N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 determina una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos Marzo, Junio, Julio, Octubre y Diciembre de la gestión 2010, sin tomar en cuenta que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verificó el crédito fiscal con Orden de Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de Julio 2010, lo que implicaría vulneración al principio Non Bis In Idem.

3.- Verificar si la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero de 2016, ha incurrido en errónea interpretación de la normativa tributaria al permitir que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo, tomando en cuenta que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes 291 y 317. Desnaturalizando el espíritu de estas leyes cual era implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de los señalado en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

Identificadas las controversias de la presente demanda, se ingresa a su consideración, comenzando por las que contienen denuncias sobre vicios de procedimiento y se tiene:

1.-Respecto a la denuncia en sentido de que la Administración Tributaria en la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, incurrió en un



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

vicio de procedimiento al contener en su parte de la Información General un texto de "Verificación Específica Crédito IVA" no establecido en el art. 2 de la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación", constituyéndose en una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija. Sobre el particular, de la revisión de antecedentes, especialmente del Recurso Jerárquico interpuesto por SOINBOL S.R.L., cursante de fs. 345 a 348 vta., del anexo 2, se establece que la entidad demandante expreso de forma específica como agravios en el punto IV.1 "Vulneración del Principio de Irretroactividad de la Ley y el Derecho a la Seguridad Jurídica", respecto a la prescripción; y en el punto IV.2 como otro y ultimo agravio denunció "Vulneración del Principio Constitucional del "Non Bis In Idem" y el art. 93.II de la Ley 2492. Sobre el Particular el art. 144 de la Ley 2492, establece: "Quien considere que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el Recurso de Alzada (...)". De la transcripción del texto referido precedentemente, se puede colegir que quien interponga Recurso Jerárquico en contra de la Resolución de Alzada debe especificar e identificar de manera expresa los agravios expresados en dicha resolución y los derechos que considera vulnerados con dichos agravios, además de fundamentar en derecho por qué considera que la decisión en base a los agravios expresados debe ser modificada. En virtud a estos argumentos, de la revisión de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 100/2016, de 1 de febrero, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, desarrollo sus fundamentos técnico jurídico en el marco del principio de congruencia, dando respuesta a los puntos cuestionados en el recurso jerárquico, en el que no se encontraba el punto referido precedentemente. Por lo expuesto, este Tribunal Supremo no puede efectuar el control de legalidad respecto a este punto al tratarse de un elemento nuevo que no ha sido invocado en la etapa recursiva jerárquica dando oportunidad a la Autoridad General de Impugnación Tributaria a pronunciarse al respecto. Por otro lado, corresponde aclarar que, si bien el punto denunciado como agravio en la presente demanda, ha sido motivo de debate o pronunciamiento en la Resolución de Alzada, sin embargo al no haber sido denunciado como agravio en el Recurso Jerárquico planteado por la entidad recurrente, se entiende que ha sido consentido libre y expresamente por la misma, lo que implicaba una renuncia tacita de impugnar posteriormente por estos hechos tanto en sede administrativa como en sede judicial. Por lo expuesto, se evidencia la ausencia de motivos para una decisión anulatoria.

2.- En cuanto a la denuncia, de verificar si la Resolución Determinativa N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 al determinar una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, no ha considerado que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verificó el crédito fiscal con Orden de Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de Julio 2010, lo que implicaría vulneración al principio Non Bis In Idem. Al respecto, la Autoridad General de

Impugnación en el punto IV.4.2 de la resolución impugnada sobre el tema señaló: "*De la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que el 31 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó al Sujeto Pasivo con la Orden de Verificación N° 14600200007, refiriendo como alcance la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados al Crédito Fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre gestión 2010, solicitando a través del ANEXO F/4003, la presentación de las siguientes Pólizas de Importación Nrs. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525 (fs.2-5 de antecedentes administrativos); ahora bien, de la revisión de las "Ordenes de Verificación Externa" Nrs. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 (fs.179 a 182) citadas por el Sujeto Pasivo, se observa que si bien hacen referencia a los periodos marzo y julio de la gestión 2010, limitan su alcance de la verificación IVA a las siguientes Facturas Nrs. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279". Más adelante en el punto ix señaló: "En ese sentido se debe aclarar que si bien el sujeto verificado es el mismo en las Ordenes de Verificación, el objeto y fundamento son distintos toda vez que la Orden de Verificación N° 14600200007 si bien hace referencia a los mismos periodos marzo y julio, su alcance son las Pólizas de Importación Especificas y las Ordenes de Verificación Externa Nrs. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 tiene como alcance facturas específicas señaladas, por tanto no se evidencia que la Administración Tributaria, haya efectuado una doble determinación por un mismo hecho, al tratarse de dos procesos diferentes, cuyo alcance es totalmente distinto, por tanto no se vulnero el principio del Non Bis In Idem previsto en el art. 117 de la Constitución Política del Estado". Sobre el particular, a los fines de verificar si la denuncia resulta cierta, corresponde efectuar un análisis de los antecedentes, así, debemos precisar que en el presente caso la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación N° 14600700007, acompañando el Requerimiento de Documentación N° 14600900057, así como el Anexo F/4003, (fs.128 a 131 del anexo 1), estableciendo como alcance de la verificación las transacciones, hechos o elementos relacionados con el Crédito Fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nrs. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525. Por otra parte, de la revisión de las Ordenes de Verificación Externa Nrs. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 (fs. 135 y 139 del anexo 1), las mismas que si bien refieren la verificación del IVA de los periodos marzo y julio de 2010, sin embargo la Administración Tributaria estableció como alcance de la verificación del IVA de forma específica las Facturas Nrs. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279. Bajo el contexto señalado, este Tribunal Supremo evidencia que, si bien el sujeto verificado es el mismo, el objeto y fundamento de las Ordenes de Verificación referidas son distintos, lo que hace ver la inexistencia de una doble determinación por un mismo hecho, en consecuencia no existe vulneración al principio constitucional del Non Bis In Idem establecido en el art. 117 de la Constitución Política del Estado. Pero además, como señaló la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, es importante aclarar, que el art. 30 del D.S. 27310 Reglamento del Código Tributario Boliviano establece a los efectos dispuestos en el parágrafo II del art. 93 de la Ley 2492, que la Administración Tributaria podrá efectuar el proceso de determinación de impuestos,*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

hechos y transacciones económicas y elementos que no hubieren sido afectados dentro del alcance de un proceso de determinación o verificación anterior. Lo que representa en el caso concreto que no habiéndose a través de las Ordenes de Verificación Externa Nrs. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 verificado en el periodo de marzo y julio de 2010 las Pólizas de Importación señaladas, no existía óbice legal alguno que a través de un proceso de verificación externo posterior se efectuó dicha verificación. En consecuencia no existiendo motivos para determinar una nulidad, corresponde desestimar la denuncia.

3.- En cuanto a la denuncia respecto a que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero de 2016, haya incurrido en errónea interpretación de la normativa tributaria al permitir que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo, tomando en cuenta que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes 291 y 317, lo que desnaturalizaría el espíritu de estas leyes cual era implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de lo señalado en el art. 123 de la Constitución Política del Estado. Por lo señalado, corresponde ingresar a resolver la problemática de fondo traída a este Tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, en base a las siguientes consideraciones:

En el marco de referencia de los antecedentes descritos resulta imperioso contextualizar la problemática desde la óptica constitucional y normativa, estableciendo en consecuencia, que la Constitución Política de Estado (CPE), define los valores de sociedad en su art. 8, disponiendo que el Estado Plurinacional de Bolivia se sustenta entre otros, en el valor de la justicia social, para vivir bien; consecuentemente, la administración de justicia se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de partes ante el Juez.

A luz de los valores constitucionales precedentemente expuestos, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la Administración Tributaria.

El art. 109.I de la CPE señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117. I de la misma norma suprema, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye 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 señala: *"(...) 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."*

Por otra parte, corresponde establecer que, 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, estableciendo que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la Ley señalado en el art. 123 de la CPE, que como se sabe, no se limita sólo 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. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la Ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la Administración Tributaria.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las Leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 constitucional que establece 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"*, de la lectura de la disposición se tiene que se establece en que consiste la irretroactividad y también las excepciones a la misma las cuales son en cuatro casos, en materia laboral, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado, en corrupción y la cuarta que es abierta puesto que indica aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. La Ley N° 2492 CTB, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

La retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Humanos, indica que: *"Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional"*. De lo expresado, se sabe 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.

En el contexto referido, en el caso de autos, el objeto de la controversia reclamado 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, y la Disposición Aduanal Décima Segunda de la Ley N° 317, que establecen respecto de la prescripción de que en la gestión 2016 las acciones de la AT prescriben a los 8 años.

Por lo expuesto precedentemente, 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 al caso de autos, al momento de la emisión de las resoluciones en sede administrativa, sin tomar en cuenta, que estas leyes no constituyen en los hechos, disposiciones legales más benignas para la ahora empresa demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, de ahí que, no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario aclarar que las autoridades administrativas deben aplicar las normas tributarias desde el entendimiento de las normas constitucionales, y que la derogatoria del último párrafo del parágrafo I del art. 59 de la Ley 2492, establecida en la Ley 317, de ningún modo se puede interpretar como un desconocimiento o negación al contexto constitucional y normativo tributario sobre la figura de irretroactividad de la ley. Esto tampoco significa que se ponga en duda la constitucionalidad de las Leyes N° 291 y 317. Así también razono este Tribunal Supremo en un caso similar en la Sentencia N° 39/2016, de 13 de mayo, y el Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP N° 1169/2016-S, de 26 de octubre.

Ahora bien de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores acontecidos en la gestión 2010, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012, artículo 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."*, y en cuanto al cómputo del término de la prescripción el art. 60 del CTB establece que el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, por lo que en el presente se advierte que de acuerdo al razonamiento establecido en la Resolución del Recurso Jerárquico N°

1573/2015, de 28 de agosto, no existe suspensión de la prescripción con la notificación de la Orden de Verificación N° 14600200007 (31 de diciembre de 2014), de ahí que, en el caso presente el inicio de la prescripción de los periodos marzo, junio, julio y octubre de la gestión 2010, comenzó el 1 de enero de 2011, venciendo el 31 de diciembre de 2014 (cuatro años), en consecuencia, la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015, fue cuando las facultades de la AT para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas por los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nrs. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, se encontraban prescritas. Sin embargo para el periodo de diciembre 2010 respecto a la póliza C-6525, que vencía el pago del impuesto el 13 de enero de 2011, el computo de la prescripción comenzó al año siguiente es decir, el 1 de enero de 2012 y concluyendo el 31 de diciembre de 2015, habiendo sido interrumpida la prescripción con la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, son evidentes parcialmente en función de los datos que cursan en obrados, por lo que se ha producido lesión de derechos con la resolución impugnada. 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. Representa la garantía de aplicación objetiva de la ley, de modo tal que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones y trasladado al ámbito judicial, implica el derecho a la certeza y la certidumbre que tiene la persona frente a las decisiones judiciales, las que deberán ser adoptadas en el marco de la aplicación objetiva de la Ley.

Por otro lado, siendo 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, que en el caso, dejó voluntariamente precluir 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 en el presente caso.

Consecuentemente, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115.I y 410 de la CPE, concordante con el art. 15.I de la LOJ, y en virtud que, desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, verificando si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que en el caso presente, se verificó la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de



Estado Plurinacional de Bolivia

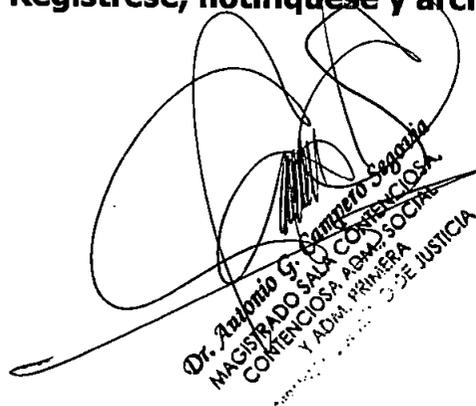
Órgano Judicial

Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, -de 09 de noviembre, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, 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, en el presente caso los actos de la AGIT, debieron someterse plenamente a la normativa vigente a momento de producirse el hecho generador cumpliendo el principio de Tempus Comissi Delicti. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescritos los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nrs. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, manteniéndose vigente la deuda tributaria para el periodo diciembre 2010, respecto a la Póliza de Importación C-6525, al haber sido interrumpida la prescripción con la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera 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** en parte la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de SOINBOL S.R.L., y en su mérito, revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 1 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 noviembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, además de la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, y los actos administrativos previos y conexos a la verificación externa, respecto a la deuda tributaria de los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, emergente de las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nrs. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, manteniéndose firme y subsistente la deuda tributaria del IVA para el periodo diciembre 2010, respecto a la Póliza de Importación C-6525, al haber sido interrumpida la prescripción con la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

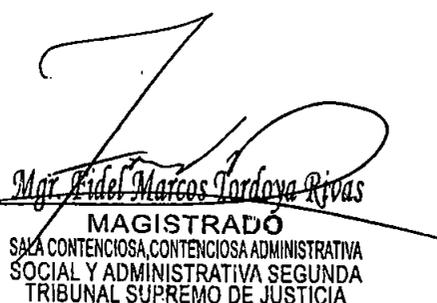
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Dr. Antonio G. Campero Sandoval
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



13


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

[Handwritten signature]

SECRETARIO

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

Sentencia N° 46 Fecha: 24 de abril de 2017

Libro Tomas de Razón N° 1

[Handwritten signature]
Abog. *[Handwritten name]*
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



[Faint handwritten notes or stamps]



AGIT

21.

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 098/2016-CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 16:10 del día, 25 de julio de 2017, notifiqué a:

DANIELA APARICIO CATA EN REP. DE LA SOCIEDAD DE INGENIERIA DE BOLIVIA S.R.L.

Con la Sentencia N° 46 de fs. 223 a fs. 229, mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado

CERTIFICO:

Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Cintia Rodríguez C.
C.I. 8601100 Pt.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 16:15 del día, 25 de julio de 2017, notifiqué a:

DAVID VALDIVIA CORIA EN REP. DE LA A.G.I.T.

Con la Sentencia N° 46 de fs. 223 a fs. 229, mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Cintia Rodríguez C.
C.I. 8601100 Pt.



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 098/2016-CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 16: 20 del día 25 de julio de 2017, notifiqué a:

APOLINAR CHOQUE A. EN REP. GERENCIA DIST. TARIJA DEL S.I.N. (3ER. INT.)

Con la Sentencia N° 46 de fs. 223 a fs. 229, mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Victor Hugo Mansilla Múzquiz
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Cintia Rodríguez C.
C.I. 8601100 Pt.