

25

Organo Judicial

SALA PLENA

12-05-17
10:00

SENTENCIA: 53/2017.
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2017.
EXPEDIENTE: 824/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital II Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Juan Marcelo García Terceros contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 50, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0909/2013 de 01 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 91 a 95; réplica de fs. 117 a 118; dúplica de fs. 121; antecedentes administrativos y recursivos.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Fundamentos de la demanda.

La Gerencia Distrital II Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Juan Marcelo García Terceros dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 45 a 50), con los siguientes fundamentos: Vulneración al debido proceso por emitir Resolución en única instancia y sin la debida motivación; citando los Arts. 115 parágrafo II y 117 parágrafo I referidas a la garantía al debido proceso defensa y a la justicia plural oportuna y gratuita que garantizan el derecho inviolable a la defensa, señaló que en materia tributaria se ha previsto la doble instancia de impugnación mediante los recursos de alzada y jerárquico, conforme prevén los art. 131 de la Ley 2492 y 195 de la Ley 3092 ante un determinado acto de la administración tributaria. En ese sentido precisó que la Resolución de Alzada debe ceñirse a las pretensiones planteadas y a la contestación y por su parte la Resolución Jerárquica por ser una instancia superior además de resolver los agravios debe cuidar que la resolución de alzada no haya violado el derechos de las partes al debido proceso, que por tratarse de una garantía Constitucional no es necesario no es necesario que la violación este expresada sino que exista.

El 18 de diciembre de 2012, el contribuyente Hans Gerd Lorent Hurtado presentó recurso de Alzada impugnado el proveído N° 24-0001898-12, mismo que fue contestado por la administración tributaria con el fundamento de que el citado proveído no se encontraba dentro de los actos definitivos establecidos en el art. 143 de la Ley 2492, emitida la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0173/2013 misma que

solo se pronunció sobre las pretensiones del contribuyente sin pronunciarse respecto a la inimpugnabilidad del proveído en cuestión, revocando totalmente dicho proveído declarando prescrito el adeudo tributario, resolución que fue recurrido mediante recurso Jerárquico que concluye con la emisión de Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0909/2013 de 1 de julio que sin considerar el principio de congruencia se pronuncia y considera que el proveído impugnado es un acto definitivo impugnado sin que la Resolución de alzada se haya pronunciado al respecto, por lo que la autoridad demandada resolvió una controversia en única instancia violando el procediendo establecido en la Ley 3092 y el art. 211 parágrafo I, siendo evidente el estado de indefensión al que fue sometido la administración tributaria, al no haberse resuelto en alzada la citada observación no se le otorgó derecho a asumir defensa durante la interposición del recurso jerárquico.

El proveído N° 24-0001898-12 no es un acto impugnado; refiere que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realizó una interpretación errónea de lo establecido en la normativa tributaria y administrativa al establecer a considerar como acto administrativo definitivo e impugnado el previsto N° 24-0001898-12, toda vez que el art. 143 de la Ley 2492 establece que el recurso de alzada será admisible contra los siguientes actos definitivos: 1. Las resoluciones determinativas, 2. Las resoluciones sancionatorias, 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos, 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas y 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones, por lo que el proveído impugnado no se encuentra en ninguno de estos actos definitivos.

Asimismo, el art. 4 de la Ley 3092 establece que el recurso de alzada es admisible también contra: 1. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras, Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago, Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación y todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria. La autoridad recurrida en resolución impugnada determinó erróneamente que el proveído N° 24-0001898-12 se encuentra comprendido en el numeral 4) del citado artículo, es decir que dicho acto sería definitivo basando su fundamento en el art. 28 de la Ley 2341, considerando que dicho acto contiene los requisitos establecidos en este artículo por tanto sería un acto impugnado. Transcribiendo inextenso el art. 28 de la Ley 2341, señalo que el mismo establece elementos esenciales del Acto administrativo, pero en ningún momento se refiere al acto administrativo definitivo existiendo diferencias sustanciales entre ambos actos, toda vez que solo el acto definitivo puede ser impugnado mediante recurso de alzada y no así un acto administrativo de mero trámite, estando claro que el proveído N° 24-0001898-12, no es un acto impugnado y mucho menos si se tiene en cuenta que el proceso administrativo se encontraba en ejecución tributaria con la emisión de Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 27-0008390-12, el cual solo podía suspenderse en los casos señalados por el art. 109 de la Ley 2492.

Órgano Judicial

De las observaciones a las notificaciones efectuadas por la Administración Tributaria; señala que la Autoridad recurrida al confirmar la nulidad de notificaciones realizadas al Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10, misma que carece de argumento jurídico válido que simplemente se basa en simples formalismos que en ningún momento se puso en indefensión al contribuyente, toda vez que la administración tributaria al evidenciar que el contribuyente Hans Gerd Lorent Hurtado no efectuó la deuda tributaria equivalente a Bs.10.291 determinado por el mismo contribuyente mediante declaración jurada correspondiente al período junio/2007 emitió el correspondiente Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 de 30 de septiembre de 2010, el mismo que fue notificado conforme lo establecido en el art. 83 de la Ley 2492 en fecha 4 y 8 de diciembre de 2010 mediante publicaciones en los periódicos El Día y la Estrella del Oriente con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, asimismo la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 fueron publicadas en el diario Estrella del Oriente los días 27 y 31 de diciembre de 2010, cumpliendo la normativa citada precedentemente, quedando legalmente notificado sin que este se apersona o impugne la Resolución Sancionatoria quedando a su vez firme y ejecutoriada dando curso a los establecido en el art. 108 de la Ley 2492, la observaciones realizadas por la autoridad demandada carecen de fundamento legal y simplemente son observaciones de forma que no justifican la nulidad de las notificaciones, toda vez que el contribuyente puede estar legalmente notificado y simplemente no realizar reclamo o impugnación alguna, por lo que la autoridad recurrida estaría creando un ilegal precedente administrativo que convalida impugnaciones realizadas fuera del término establecido.

Sobre el supuesto desconocimiento de la sanción emergente de una autodeterminación; la autoridad general no consideró que mediante Declaración jurada con N° de orden 604382489, el propio contribuyente fue quien determinó una deuda tributaria de Bs. 10.291 respecto al período junio/2007 del IVA, al realizar la mencionada autodeterminación de conocimiento del contribuyente, el no pagar la deuda tributaria determina una sanción, puesto que nadie puede argumentar desconocimiento de la ley, por lo que todos los procedimientos y actuaciones fueron de pleno conocimiento del contribuyente, no pudiendo alegar ningún tipo de indefensión o vulneración a sus derechos más aún cuando el contribuyente no realizó pago alguno a la deuda principal, ni la sanción emergente de su omisión derivando en perjuicio a la Administración Tributaria y por ende al Estado.

Sobre la presunción de legitimidad de los actos de la Administración Tributaria; citando el art. 65 de la Ley 2492 concordante con el art. 4 inc. g) y 27 de la Ley 2341, manifestó que los actos de la administración Tributaria se presumen legítimos y ejecutivos por estar sometidos a la ley y por otro lado, sostuvo que en materia de nulidades procesales rige el principio de convalidación, por lo que cualquier acto viciado de nulidad sino ha sido reclamado por la parte afectada, resulta ser convalidada para los efectos del proceso, por lo que los hechos en los que la autoridad recurrida funda la nulidad declarada respecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10, por supuestos vicios en el proceso, son hechos que el

contribuyente en ningún momento observó tanto en instancia administrativa,alzada ni jerárquico suponiendo que los mismo no causaron agravio alguno por lo tanto deben considerarse legales y legítimos.

Sobre la prescripción; respecto a la declaratoria de prescripción de la sanción impuesta al contribuyente, sostuvo que el cómputo de la prescripción para la sanción de omisión de pago del IT junio/2007 se inició el 1º de enero de 2008 concluyendo el 31 de diciembre de 2011 conforme establece el art. 59 y 60 de la Ley 2492, asimismo en fecha 30 de septiembre se emite el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 legalmente notificado el 4 de diciembre de 2010, posteriormente se emite la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 de 27 de diciembre de 2010 legalmente notificada el 27 y 31 de diciembre, que conforme lo establecido en el inc. a) del art. 61 y parágrafo I) del art. 62 de la Ley 2492 concordante con el parágrafo I) del art. 154 del mismo cuerpo legal, notificados legalmente suspendieron e interrumpieron el curso de la prescripción por lo que todos los actos de la administración son totalmente válidos.

1.2. Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0909/2013 del 1 de julio dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en lo referido a la declaratoria e prescripción de la sanción impuesta con relación al IVA correspondiente al período fiscal junio 2007 y en consecuencia confirme y declare subsistente en sus totalidad el proveído N° 24-0001898-12 de 13 de diciembre de 2012.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 23 de octubre de 2013 (fs. 57) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 91 a 95), con los siguientes argumentos:

Refiere que el contribuyente Hans Gerd Lorent Hurtado, fue notificado el 19 de noviembre de 2012 con proveído N° 24-0001898-12 de 13 de diciembre de 2012, en respuesta al memorial que presentó el 5 de noviembre de 2012, por cual solicitó la nulidad del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 24-0001898-12 y la Resolución Sancionatoria N°18-0012572-10 con el argumento que dichos actos administrativos deben ser notificados conforme a ley. Al respecto cabe analizar si el referido proveído N°24-0001898-12 contiene los requisitos establecidos para ser considerado un acto administrativo impugnabile para ello, se debe analizar que si el mismo fue: a) dictado por autoridad competente(Gerente Distrital Santa Cruz);b)se sustenta en los hechos y derecho aplicable que sirven de causa (Auto Inicial de Sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria notificados según el artículo 83 de la Ley 2492);c) el objeto

Órgano Judicial

debe ser cierto, lícito y materialmente posible (solicitud de nulidad de actuados); e) debe ser fundamentado en forma concreta (expone las causas para efectuar notificación masiva, la cual habría cumplido su objetivo y dispone la continuidad del cobro coactivo); y f) cumple los fines previstos, por lo que resulta evidente que el proveído al haber sido emitido con el fin de responder a la solicitud de nulidad de notificación observada por el contribuyente, además de rechazar dicha solicitud, es necesariamente un acto revisable toda vez que su contenido se tiene que afectar los derechos del sujeto pasivo, más aun cuando de acuerdo a lo establecido en el art. 83 de la Ley 2492, es nula toda notificación que no se ajuste a las formas que establece la citada norma, por tanto la misma debe ser revisada con el fin de establecer si fue correcta o incorrectamente efectuada; lo contrario sería ir contra los derechos de defensa que le asiste, en consecuencia el citado proveído debe ser considerado como acto definitivo.

El argumento de que la Resolución de Alzada no se pronunció sobre la inimpugnabilidad del proveído analizado que fue añadido en alegatos escritos, razón por la cual en consideración al art. 211 de la Ley 3092 y dado que esta instancia debe pronunciarse de forma expresa y precisa de las cuestiones planteadas no resulta pertinente realizar mayor análisis, más aun cuando de la lectura efectuada a la Resolución de Alzada resulta evidente que dicha instancia consideró impugnable el proveído en cuestión.

Respecto a la legalidad de las notificaciones efectuadas por la administración Tributaria se tiene que la notificación del Auto Inicial de Sumario N° 25-0011860-10 de 30 de septiembre de 2009, la administración presentó fotocopias simples de dos publicaciones efectuadas el 4 y 8 de diciembre de 2010, en las cuales se observa que contienen una lista de sujetos pasivos y entre ellos Hans Gerd Lorent Hurtado (fila 7376) en la que se evidencia que con relación al PIET N° 16709/2010 que originó el AISC en la fila correspondiente a los títulos, segunda columna del segundo listado consigna PIET N° incluye al AISC CITE: SIN/GDC/DJC/UCC/AISC/10992/2010 objeto del presente caso, adicionalmente en los listados de del 4 y 8 de diciembre 2010, no se adjuntó la parte inicial donde se convocaría a los sujetos pasivos a Oficinas de la Administración Tributaria, peor aún, en el caso del listado del 8 de diciembre como encabezamiento consigna Edictos Legales, aspecto que deja en incertidumbre respecto a que si la pretendida notificación hubiese sido efectuada de forma masiva o por edictos; consiguientemente, no existe evidencia de que las publicaciones cursantes en antecedentes administrativos correspondan a la notificación masiva del AISC N° 25-0011860-10, CITE: SIN/GDC/DJC/UCC/AISC/10992/2010, por estar incompleta lo que impidió a dicha instancia constatar la notificación masiva en el medio de prensa escrito. De la misma forma respecto a la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10, CITE: SIN/GDC/DJC/UCC/RS/9428/2010 de 27 de diciembre de 2010, la administración tributaria presentó fotocopias simples de dos publicaciones, efectuadas el 27 y 31 de diciembre de 2010, las cuales contienen una lista de sujetos pasivos notificados, entre los que se encuentra el sujeto pasivo (fila 7275); empero, el acto notificado al sujeto pasivo, es el signado N° 9424/2010 diferente a la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572 cursante en antecedentes administrativos,

por otro lado los listados del 27 y 31 de diciembre de 2010, la administración tributaria tampoco adjunto la parte inicial donde se habría convocado a los sujetos pasivos a hacerse presente en sus oficinas; peor aún los listados consignan Edicto lo que deja también en la incertidumbre que la pretendida notificación hubiese sido efectuada en forma masiva o por edictos, por lo que las citadas publicaciones no cumplen con lo establecido en el procedimiento para las notificaciones masivas. En consecuencia resulta evidente que no se cumplió con el intervalo de 15 días que debe existir entre la primera y segunda publicación de una notificación masiva, conforme el art. 89 numeral 2 de la Ley 2492, lo que confirma la falta de legalidad en la pretendidas notificaciones.

En cuanto la interrupción de la prescripción, la sanción impuesta por la omisión de pago del IT de junio 2007, cuyo vencimiento de pago se produjo en julio de 2007, el término de la prescripción aplicable es de 4 años, iniciándose su cómputo el 1 de enero de 2008, el cual concluyó el 31 de diciembre de 2011 conforme disponen los art. 59 y 60 de la Ley 2492, en ese sentido la administración tuvo hasta el 31 de diciembre de 2011 para imponer la sanción por omisión de pago, períodos en el cual no constó la existencia de causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción previstas en los art. 61 y 62 de la citada norma, siendo que la notificación con la Resolución Sancionatoria de 27 de diciembre de 2010, no es un acto válido conforme el art. 89 de la Ley 2492, no existe acto que haya interrumpido el término de la prescripción, por lo que el 31 de diciembre de 2011 operó la prescripción de las acciones de la administración Tributaria, para imponer sanciones administrativas por el no pago de la deuda determinada por el IT del período noviembre de 2003. Asimismo respecto al pago al pago del IT correspondiente al período fiscal junio de 2007, sin que se hubiese configurado causales de suspensión o interrupción del curso de prescripción, dicha instancia jerárquica revocó parcialmente la Resolución de Alzada que declara la prescripción del adeudo tributario; manteniendo firme la declaratoria de prescripción de la sanción impuesta con relación al IVA correspondiente al período fiscal junio 2007, instruyendo se deje sin efecto el Proveído N° 24-0001898-12 de 13 de diciembre de 2012.

Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital II Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

La Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 30 de septiembre de 2010, emitió Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 contra Hanns Gerd Lorent Hurtado por el Impuesto a las Transacciones IT del periodo junio 2007 en la que se determinó un saldo a favor del fisco de bs. 20.291 que no fue pagado, mismo que motivó

Órgano Judicial

se notifique con Proveído de ejecución Tributaria PIET16709/2010 y posterior emisión de Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 de 27 de diciembre de 2010, por omisión de pago estableciendo como tributo omitido 10291 bolivianos respecto de la declaración jurada del IT del período junio 2007.

El 5 de noviembre de 2012 el sujeto pasivo Hans Gerd Lorent hurtado presentó memorial solicitando la nulidad de Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 por incumplimiento en las formalidades en la notificación de dichos actos administrativos y en respuesta la administración tributaria emite proveído N° 24-0001898-12 de 13 de diciembre de 2012, indicando que la administración Tributaria cumplió el procedimiento establecido en el art. 83 de la Ley 2492, disponiendo la continuidad del cobro coactivo (Fs. 1 a 34 Anexo 2 de antecedentes administrativos). El 19 de diciembre de 2012 el contribuyente presentó recurso de alzada, mismo que fue resuelto por Resolución de Recurso de alzada ARIT-SCZ/RA 0173/2013 de 5 de abril, misma que dispone revocar totalmente el Proveído N° 24-0001898-12 CITE:SIN7GDCZ7JCC7UCC7PROV7093/2012 de 13 de diciembre de 2012 y declaró prescrito el adeudo tributario del impuesto al Valor Agregado del IVA del período discal junio 2007, ante dicha determinación la administración tributaria el 30 de abril de 2013 presenta recurso jerárquico que es resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT.RJ 0909/2013 de 1 de julio, que en su parte dispositiva resuelve revocar parcialmente la Resolución de alzada en lo referente al impuesto omitido e intereses; manteniéndose firme la declaratoria de prescripción de la sanción impuesta con relación al IVA correspondiente al período fiscal junio de 2007 dejando sin efecto el proveído 24-0001898-12 de 13 de diciembre de 2012.

IV. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

4.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a determinar:

Si la Autoridad General de impugnación tributaria vulneró el debido proceso en Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0909/2013, puesto que la misma carece de motivación y afecta al principio de congruencia al pronunciarse solo respecto los argumentos del contribuyente y omite pronunciarse respecto a que el Proveído 24-0001898-12 es un acto administrativo inimpugnabile sin que la Resolución de Alzada se hubiera pronunciado al respecto violando el procedimiento establecido en la Ley 3092 y el art. 211 parágrafo I, causando indefensión a la administración tributaria.

Si las observaciones a las notificaciones efectuadas con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10, al contribuyente que sirvieron para confirmar la nulidad dispuesta en alzada carecen de argumento jurídico válido.

Si las notificaciones con Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 suspendieron e interrumpieron el curso de la prescripción por lo que todos los actos de la administración son válidos.

Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

En cuanto al primer punto a referido a: "Si la Autoridad General de impugnación tributaria vulneró el debido proceso en Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0909/2013, puesto que la misma carece de motivación y afecta al principio de congruencia al pronunciarse solo respecto los argumentos del contribuyente y omite pronunciarse respecto a que el Proveído 24-0001898-12 es un acto administrativo inimpugnabile sin que la Resolución de Alzada se hubiera pronunciado al respecto violando el procediendo establecido en la Ley 3092 y el art. 211 parágrafo I, causando indefensión a la administración tributaria", se debe señalar:

La entidad demandante acusó la vulneración al debido proceso por falta de motivación de la resolución impugnada en ese sentido extractamos lo que se debe entender por debido proceso en su vertiente motivación La jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC1365/2005-R de 31 de octubre, ha establecido que: " este mismo Tribunal aclaró los alcances del debido proceso y la exigencia referida a la necesidad de fundamentar y motivar la resoluciones, así señaló: "...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió". De lo notado se establece que el derecho al debido proceso implica que toda resolución debe estar lo suficientemente fundamentada o motivada con la normativa legal aplicable al caso acorde a los hechos suscitados, en el caso de autos la resolución impugnada cumple con este requisito de la motivación puesto que la misma se encuentra respaldada por la normativa aplicable acorde a los hechos suscitados en sede administrativa, no siendo evidente lo manifestado por la administración.

Órgano Judicial

En cuanto a que la resolución impugnada hubiera afectado el principio de congruencia al pronunciarse solo respecto los argumentos del contribuyente omitiendo pronunciamiento respecto a que el Proveído 24-0001898-12 es un acto administrativo inimpugnabile, cabe señalar que la congruencia derivada de la garantía del debido proceso implica que toda resolución que resuelve un determinada controversia debe tener estricta correspondencia entre lo pedido por las partes y lo resuelto así como la correspondencia entre la parte considerativa y la parte dispositiva, en el caso de autos la resolución impugnada es coherente no siendo cierto que la misma haya omitido pronunciamiento respecto que el proveído en cuestión, si bien en instancia jerárquica la administración tributaria sostuvo que el citado Proveído N° 24-0001898-12, era un acto administrativo inimpugnabile en virtud de que el mismo no se encontraba dentro de los actos administrativos establecidos por el art. 143 de la Ley 2492, en consecuencia el recurso de alzada debió ser rechazado, al respecto la Resolución Jerárquica en su Fundamentación Técnica-Jurídica en los puntos iii a vii concluyó que el Proveído N° 24-0001898 de 13 de diciembre de 2012 que rechazó la solicitud de nulidad de notificación con Auto Inicial de sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria, contenía los requisitos establecidos para ser considerado un acto administrativo impugnabile en atención a los establecido en el art. Art. 4 parágrafo 4 de la Ley 3092 que establece que el recurso de alzada será admisible contra todo acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la administración tributaria, reforzando dicha razonamiento con el art. 28 de la Ley 2341 aplicable en materia tributaria por disposición del art. 201 de la Ley 3092, por consiguiente no es evidente la vulneración del procediendo establecido en la Ley 3092 y el art. 211 parágrafo I, acusado por la entidad demandante, menos que se le hubiera causado indefensión.

A mayor abundamiento se debe señalar que el Tribunal Constitucional en Sentencia N° 0249/2012 de 29 de mayo respecto a de los actos administrativos definitivos y aquellos equiparados como definitivos sostuvo: "Los actos administrativos definitivos son aquellos declarativos o constitutivos de derechos, declarativos porque se limitan a constatar o acreditar una situación jurídica, sin alterarla ni incidir en ella; y constitutivos porque crean, modifican o extinguen una relación o situación jurídica. Éstos se consolidan a través de una resolución definitiva; ingresando dentro de este grupo, por vía de excepción, aquellos actos equivalentes, que al igual que los definitivos, ponen fin a una actuación administrativa. El art. 56.II de la LPA, dispone que se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos que tengan carácter equivalente a aquellos que pongan fin a una actuación administrativa. El mismo artículo, en su primer parágrafo señala que: "Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieran causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos". De lo relacionado se concluye que los actos administrativos susceptibles de impugnación, ya sea mediante los recursos administrativos o por vía jurisdiccional ulterior, son los definitivos y los equivalentes o asimilables, estos últimos porque pese a que no resuelven el fondo de la cuestión, sin embargo, impiden totalmente la tramitación del problema de fondo, y por

tanto, reciben el mismo tratamiento que un acto denominado definitivo, porque con mayor razón son impugnables.”

2. Respecto al segundo punto de controversia relacionando a que: “Si las observaciones a las notificaciones efectuadas con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10, al contribuyente que sirvieron para confirmar la nulidad dispuesta en alzada carecen de argumento jurídico válido”, se debe manifestar:

En criterio de la administración las observaciones efectuadas a las notificaciones efectuadas al sujeto pasivo con Auto Inicial de sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria carecen de argumento jurídico basadas en simples formalismos que en ningún momento se puso en indefensión al contribuyente y las notificaciones se realizaron conforme lo establecido en el art. 83 de la Ley 2492 en fecha 4, 8, 27, y 31 de diciembre de 2010 mediante publicaciones en los periódicos El Día y la Estrella del Oriente por lo que las observaciones no tienen razón de ser.

Al respecto de la lectura de la Resolución impugnada y de la compulsas de los antecedentes remitidos, se tiene la administración Tributaria notificó mediante publicaciones de prensa el 4 y el 8 de diciembre de 2010 con Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 de 30 de septiembre de 2009, del cual cursa en antecedentes (Fs. 3 y 4 de anexo 2) fotocopias simples de dos publicaciones efectuadas el 4 y 8 de diciembre de 2010, misma que contienen una lista de sujetos pasivos y entre ellos Hans Gerd Lorent Hurtado (fila 7376) con relación al PIET N° 16709/2010 que originó el AISC N° 25-0011860-10 de 30 de septiembre de 2009 se consigna al AISC 10992/2010 que no corresponde al objeto del presente caso, por otro lado, en los listados del 4 y 8 de diciembre 2010 no se adjuntó la parte inicial donde se convocaría a los sujetos pasivos a Oficinas de la Administración Tributaria, asimismo no existe evidencia de que las publicaciones cursantes en antecedentes administrativos correspondan a la notificación masiva del AISC N° 25-0011860-10, CITE: SIN/GDC/DJC/UCC/AISC/10992/2010, por estar incompleta lo que impidió a dicha instancia constate la notificación masiva en el medio de prensa escrito.

En cuanto a las observaciones de las notificaciones con Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 de 27 de diciembre de 2010, cursa en antecedentes (Fs. 8 y 9 de anexo 2) fotocopias simples de dos publicaciones, efectuadas el 27 y 31 de diciembre de 2010, en la fila 7275 que corresponde al sujeto pasivo se consigna como Resolución Sancionatoria el N° 9424/2010 diferente a la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572 cursante en antecedentes administrativos, tampoco se adjuntó la parte inicial donde se habría convocado a los sujetos pasivos a hacerse presentes en sus oficinas, asimismo no se cumplió con el intervalo de 15 días que debe existir entre la primera y segunda publicación de una notificación masiva, conforme el art. 89 numeral 2 de la Ley 2492, existiendo certeza de que las citadas publicaciones no cumplieron lo establecido en el procedimiento establecido en el art. 89 de la Ley 2492, no siendo evidente que la nulidad dispuesta de las citadas notificaciones carezcan de sustento legal.

Órgano Judicial

En cuanto al último punto de controversia referido a: “Si las notificaciones con Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860-10 Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 suspendieron e interrumpieron el curso de la prescripción por lo que todos los actos de la administración son válidos”, al respecto se debe precisar:

La sanción impuesta por la omisión de pago del IT de junio 2007, cuyo vencimiento de pago era en julio de 2007, el término de la prescripción aplicable es de 4 años, iniciándose su cómputo el 1 de enero de 2008, el cual concluía el 31 de diciembre de 2011 conforme los art. 59 y 60 de la Ley 2492, en consecuencia la administración tenía hasta el 31 de diciembre de 2011 para imponer las sanciones correspondientes, ahora bien como quiera que la notificación con Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-0011860 y la Resolución Sancionatoria N° 18-0012572-10 de 27 de diciembre de 2010 fueron invalidadas por no estar acorde a lo establecido por el art. 89 de la Ley 2492, no se produjo la suspensión e interrupción del término de la prescripción, conforme lo establecido en el inc. a) del art. 61 y parágrafo I) del art. 62 de la Ley 2492 concordante con el parágrafo I) del art. 154 del mismo cuerpo legal.

En conclusión el Proveído N° 24-0001898 de 13 de diciembre de 2012 que rechazó la solicitud de nulidad de notificación con Auto Inicial de Sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria, era una acto jurídico impugnabile y las observaciones de las notificaciones con Resolución Sancionatoria N°18-0012572-10 de 27 de diciembre de 2010 y Resolución Sancionatoria N° 18-0012572 no cumplieron lo establecido en el procedimiento establecido en el art. 89 de la Ley 2492, no siendo evidente que la nulidad dispuesta este basada en simples formalismos y no hayan causado la indefensión del contribuyente y por ultimo tampoco resulta cierto que se produjo la suspensión e interrupción de curso de la prescripción, los reclamos de la entidad demandante no tienen sustento legal que ameriten que este tribunal revoque parcialmente la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 45 a 50, interpuesta por la Gerencia Distrital II de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Juan Marcelo García Terceros contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0909/2013 de 1 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

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

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guillo Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA N° 53 FECHA 15 de febrero 2018

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017

Dra. Mercedes Santusa Juvenique
VOTO DISIDENTE:

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA