



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



72-08-16
3:00

SALA PLENA

23

SENTENCIA: 58/2016
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2016.
EXPEDIENTE N°: 593/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado (SEMAPA) contra la Autoridad General de Impugnación de Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 117 a 125 y memorial de fs. 130, en la que impugna las Resoluciones Jerárquicas AGIT RJ N° 0450/2011, 0451/2011, 0452/2011, 0453/2011, 0454/2011, 0455/2011, 0456/2011, 0457/2011, pronunciada el 25 de julio, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 84 a 87, réplica de fs. 94 a 98 y dúplica de fs. 111 a 112, los antecedentes del proceso y de emisión de resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demanda señala que el 16 de marzo de 2009, la Administración Tributaria (AT) notificó mediante cédula a SEMAPA con las Órdenes de Verificación N° 3909OVI00055, 3909OVI0047, 3909OVI0048, 3909OVI0049, 3909OVI0050, 3909OVI0051, 3909OVI0052, 3909OVI0053, 3909OVI0054, 3909OVI0056 cuyo alcance comprende el crédito fiscal IVA que surge de la diferencia entre el total de compras informadas según el software Da Vinci y lo declarado en la casilla 26 del formulario 200 correspondiente a los periodos fiscales noviembre, febrero, marzo, abril, junio, julio agosto, septiembre, octubre y diciembre todos de la gestión 2006, emplazando para presentar la documentación requerida en cinco días hábiles, por lo que el contribuyente adjunto documentación en calidad de prueba, empero no desvirtuó las observaciones ni canceló la deuda tributaria; en consecuencia el 29 de abril de 2010 la AT notificó a SEMAPA con las Resoluciones Determinativas (RD) correspondientes al 27 de abril de 2010, que determinaron la obligación impositiva por IVA de los periodos fiscales referidos anteriormente incluido tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por Omisión de Pago; el 8 de noviembre de 2010, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como consecuencia de la impugnación efectuada por el Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado de Cochabamba (SEMAPA), emitió Resoluciones de Recurso Jerárquico, disponiendo anular las Resoluciones de Alzada de 12 de agosto de 2010, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta las Vistas de Cargo N° 399-3909OVI00055-0038/2010, 399-3909OVI00048-0031/2010, 399-3909OVI00053-0036/2010, 399-3909OVI00052-0035/2010, 399-3909OVI00054-0037/2010, 399-3909OVI00056-0039/2010, 399-3909OVI00051-0034/2010, 399-3909OVI00049-0032/2010, 399-3909OVI00050-0033/2010 y 399-3909OVI00047-0030/2010 de 12 de febrero, a fin de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 593/2011. Contencioso Administrativo.- Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado (SEMAPA) contra la Autoridad General de Impugnación de Tributaria.

cometidas referente a los plazos que la misma ley tributaria establece son perentorios.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente las Resoluciones Jerárquicas AGIT RJ N° 0450/2011, 0451/2011, 0452/2011, 0453/2011, 0454/2011, 0455/2011, 0456/2011, 0457/2011 y 0459/2011 de 25 de julio.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso mediante su representante legal Julia Susana Ríos Laguna y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 19 de febrero de 2013, que cursa de fs. 195 a 198 y señaló lo siguiente:

Que el sujeto pasivo en la presente demanda plantea nuevos argumentos que no fueron motivo de impugnación en la instancia jerárquica, aspecto que se tiene como acto consentido, renunciando libre y expresamente al ejercicio de impugnar hechos o actos no declarados como agravios, razón por la que no se puede emitir criterio de manera oficiosa y ultra petita por el principio de congruencia, por lo que no merece mayor consideración, por no corresponder en derecho.

Continúa manifestando que de la revisión de antecedentes administrativos, la AT notificó de marzo de 2009 a SEMAPA con 10 Órdenes de Verificación y el 1 de febrero de 2010 emitió las Vistas de Cargo, faltando aproximadamente 1 mes para que se cumpla el plazo de 12 meses, asimismo el 29 de abril de 2010 notificó con las Resoluciones Determinativas (RD), que establecieron deuda a favor del Fisco, las cuales fueron impugnadas mediante recurso de alzada y jerárquico; disponiendo la instancia jerárquica la nulidad de actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta las Vistas de Cargo inclusive, debiendo la AT emitir un nuevo acto administrativo que exponga la valoración de las pruebas presentadas por el sujeto pasivo, en consecuencia el 18 de noviembre de 2010 la AT emitió las nuevas Vistas de Cargo, presentando SEMAPA dentro de plazo los descargo correspondientes, manifestando que conforme dispone el art. 104.IV.V y VI del CTB, las Vistas de Cargo fueron ilegalmente emitidas por el SIN, al encontrarse fuera de plazo conforme establece la norma citada, seguidamente se emitieron las RD, desestimando el argumento del sujeto pasivo.

En este contexto se evidencia que la AT emitió y notificó las primeras Vistas de Cargo dentro del plazo establecido por el art. 104. V del CTB, sin embargo con la determinación de anulación, en el proceso de determinación sujeto a impugnación, se retrotraen sus efectos hasta antes de la emisión de las Vistas de Cargo.

En consecuencia, las nuevas Vistas de Cargo emitidas aproximadamente después de 20 meses de notificado el inicio del proceso de verificación, dando a entender que estarían fuera de plazo previsto por Ley, empero al

haber sido objeto de impugnación las primeras Vistas de Cargo, las facultades de la AT, estaban en suspenso hasta la emisión de las nuevas Vistas de Cargo de conformidad al art. 195.IV de la Ley 3092 Modificatoria de (CTb), concordante con el art. 131 del (CTB), normas que establecen que los recursos de alzada y jerárquico tienen efecto suspensivo, competencia que recuperara la AT con la recepción formal del expediente para la ejecución del fallo, por cuanto la AT emitió las nuevas Vistas de Cargo el 18 de noviembre de 2010, dentro del mes sobrante que tenía, por lo que cumplió el plazo de los 12 meses establecidos en el art. 104.V del CTB.

II.1.Petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria solicitó se declare improbadada la demanda y se mantenga firme y subsistente las Resoluciones Jerárquicas en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

III.1. Que el 16 de marzo de 2009, la AT notificó mediante cédula a SEMAPA con las Ordenes de Verificación cuyo alcance comprende el crédito fiscal IVA que surge de la diferencia entre el total de compras informadas según el software Da Vinci y lo declarado en la casilla 26 del formulario 200 correspondiente a los períodos fiscales febrero, marzo, abril, junio, julio agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de la gestión 2006, en Anexo detalla las diferencias detectadas emplazándola a presentar la documentación requerida en cinco días hábiles.

Que el 22 de febrero de 2010 notificó personalmente al representante legal de SEMAPA con las Vistas de Cargo de los diferentes periodos fiscales, que establecieron una deuda tributaria, actuación que otorga plazo para la presentación de pruebas, en virtud del cual, SEMAPA presentó descargos el 24 de marzo de 2010, adjuntando documentación en calidad de prueba, empero el 31 de marzo de 2010, la AT emitió los Informes de Conclusiones, según los cuales el contribuyente no desvirtuó las observaciones ni canceló la deuda tributaria, por lo que el 29 de abril de 2010, notificó a SEMAPA con las RD de 27 de abril de 2010, que determina la obligación impositiva por el IVA de los períodos fiscales referidos anteriormente, incluyendo tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por omisión de pago; el 8 de noviembre de 2010, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como consecuencia de la impugnación efectuada por SEMAPA, emitió las Resoluciones de Recurso Jerárquico, anulando las Resoluciones de Alzada de 12 de agosto de 2010, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta las Vistas de Cargo de 12 de febrero de 2010, inclusive, a fin de que la AT emita nuevas Vistas de Cargo, en consecuencia el 23 de noviembre de 2010, la AT notificó por cédula al representante legal de SEMAPA con las nuevas Vistas de Cargo de 18 de noviembre de 2010, que establece una deuda tributaria por IVA correspondiente a los períodos fiscales observados.

En consecuencia el 31 de diciembre de 2010, la AT notificó mediante cédula al representante legal de SEMAPA con las RD de 28 de diciembre de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 593/2011. Contencioso Administrativo.- Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado (SEMAPA) contra la Autoridad General de Impugnación de Tributaria.

2010, que determina la obligación impositiva por IVA correspondiente a los período febrero, marzo, abril, junio, julio agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2006, que incluyen tributo omitido, intereses y sanción por la conducta calificada como omisión de pago, conminando al cumplimiento de la pretensión del fisco, resoluciones que fueron impugnadas en las instancias de alzada y jerárquico, confirmando las resoluciones de alzada la instancia jerárquica, consecuentemente SEMAPA interpone demanda contencioso administrativo contra las Resoluciones Jerárquicas AGIT RJ N° 0450/2011, 0451/2011, 0452/2011, 0453/2011, 0454/2011, 0455/2011, 0456/2011, 0457/2011 y 0459/2011 de 25 de julio.

III. 2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC).

III. 3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la controversia se suscribe en determinar: "Si corresponde la nulidad de las nuevas Vistas de Cargo emitidas por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales al haber sido dictadas 20 meses después, incumpliendo el art. 104.V del CTB, sin previa solicitud a la máxima autoridad ejecutiva de la AT".

V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

De los antecedentes y fundamentos, en el presente caso con carácter previo se evidencia que SEMAPA, en la instancia Jerárquica no plantea agravios de fondo referidos a la no valoración de las pruebas de descargo como manifiesta en su demanda, por lo que se entiende su aceptación con lo determinado sobre las cuestiones de fondo en las Resoluciones de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0120/2011 de 29 de abril; manifestando el autor Eduardo Couture: "... la falta de alegación o de expresión de agravios en el tiempo fijado impide hacerlo más tarde, existiendo preclusión, en el sentido de que no cumplida la actividad dentro del tiempo dado para hacerlo, queda clausurada la etapa procesal respectiva", en consecuencia, al haber cuestionado aspectos de forma de las Resoluciones de Alzada y Jerárquico, se procederá sólo a la revisión y verificación de la existencia o inexistencia de dichos vicios referidos; por cuanto la demanda contencioso-administrativa no es la vía para revisar actos consentidos o consolidados por el contrario, los cuales no fueron expuestos en la instancia jerárquica, sino para asumir el control de legalidad de la actividad administrativa, garantizando los derechos e intereses de los ciudadanos frente a las acciones de la administración, o sea, dar solución al conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando éste vulnere derechos subjetivos o agrave intereses legítimos de las partes (Eduardo J. Couture, Fundamentos del Derecho Procesal, pág. 159-163).

De igual manera, corresponde ingresar al análisis de los posibles vicios dentro del procedimiento determinativo, señalando al respecto el autor, Eduardo Couture en cuanto al principio de especificidad: "...hay nulidad si

se hubiese faltado a cualquier otro trámite o formalidad por cuyo defecto las leyes prevengan expresamente que hay nulidad”, asimismo el autor Roberto Dromi que en la doctrina administrativa: *“El acto administrativo tiene que satisfacer todos los requisitos relativos al objeto, competencia, voluntad y forma, y producirse con arreglo a las normas que regulan el procedimiento administrativo...el acto viciado es el que aparece en el mundo jurídico por no haber cumplido los requisitos esenciales que atañen a su existencia, validez o eficacia...según su gravedad, afectan su validez. El vicio muy leve no afecta la validez, sin perjuicio de la responsabilidad del agente público...producen como consecuencia jurídica su inexistencia, nulidad o anulabilidad”* (DROMI Roberto, Derecho Administrativo, pág. 241-242) y (Eduardo J. Couture, Fundamentos del Derecho Procesal, pág. 315-317).

En ese entendido, cabe señalar que nuestro ordenamiento jurídico y la doctrina señalan que para que exista nulidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la Ley, deben ocurrir los presupuestos señalados en el art. 35. I y II y 36 de la Ley 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y art. 55 del DS N° 27113 (Reglamento LPA); es decir, que los actos administrativos carezcan de los requisitos indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados, artículos aplicables en materia tributaria.

Por las siguientes razones, cabe señalar que el art. 104.V y VI del CTB, instituye que a la conclusión de la fiscalización se emitirá la Vista de Cargo correspondiente; de esta forma, *“desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo, cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa, solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la AT podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más, y si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una RD que declare la inexistencia de la deuda tributaria”.*

En consecuencia, en el caso de autos, el proceso de verificación se inició con la notificación de la Orden de Verificación el 16 de marzo de 2009, y que de acuerdo a la norma señalada precedentemente, las Vistas de Cargo debieron emitirse hasta el 16 de marzo de 2010; cumpliendo la AT con la notificación al contribuyente el 22 de febrero de 2010 con las Vistas de Cargo anteriormente referidas, es decir, faltando casi un mes para los doce (12) meses previsto por Ley; para luego emitir las RD, empero, al ser el proceso de determinación sujeto a impugnación mediante la interposición de recursos de alzada y jerárquico ; resolviendo en la instancia jerárquica anular hasta las Vistas de Cargo inclusive, retrotrayendo sus efectos hasta antes de la emisión de las Vistas de Cargo, seguidamente se notificó a la AT con las Resoluciones Jerárquicas el 8 de noviembre de 2010 precedentemente citadas, por lo que dando cumplimiento a lo dispuesto en dichas Resoluciones el ente fiscal notificó al contribuyente el 23 de noviembre de 2010, con las nuevas Vistas de Cargo de 18 de noviembre de 2010, transcurrido hasta esa fecha, aproximadamente, 20 meses desde el inicio del proceso de verificación; si bien se advierte que las segundas Vistas de Cargo, surgen de la anulación del proceso de determinación, ya estaría fuera del plazo previsto por Ley en consideración al inicio de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 593/2011. Contencioso Administrativo.- Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado (SEMAPA) contra la Autoridad General de Impugnación de Tributaria.

Orden de Verificación; sin embargo cabe precisar que al haber sido objeto de impugnación el proceso de determinación ante la AGIT, las facultades de la AT estaban en suspenso de conformidad al art. 195.IV de la Ley 3092 CTb concordante con el art. 131 del CTB, que establecen que la interposición del recurso de alzada como del jerárquico tienen efecto suspensivo, puesto que éste es un proceso distinto del proceso de determinación, recobrando su competencia la AT el 8 de noviembre de 2010 con la notificación de las nuevas Resoluciones Jerárquicas y la recepción del expediente, por lo que la AT emitió las nuevas Vistas de Cargo, prosiguiendo el proceso de determinación, es decir, que no existió abandono por parte del ente fiscal en el acto administrativo, al transcurrir desde el 8 de noviembre de 2010 cuando recobro la facultad nuevamente la AT hasta cuando emitió las Vistas de Cargo el 18 de noviembre de 2010, diez (10) días prosiguiendo el proceso y nueva emisión de las Vistas de Cargo dentro del mes que tenía para el cumplimiento de los doce (12) meses, no habiendo causado indefensión al contribuyente, o al interés público.

Por otra parte, si bien el Código Tributario establece un plazo para el inicio y la emisión de la Vista de Cargo, el cual puede ser prorrogado por causas justificadas, no determina una consecuencia ante su incumplimiento, como se da para la emisión y notificación de la RD en el art. 99.I del CTB que dispone: *"..si no es emitida en 60 días a partir del vencido el plazo para presentar descargos, la AT no podrá aplicar intereses del tributo desde el día que debió dictarse"*; como tampoco dispone que sea un plazo perentorio que dé lugar a la caducidad de un derecho, como se da para la presentación de descargos a la Vista de Cargo de acuerdo al art. 98 del CTB; aspectos que permiten deducir que tal plazo se da a efectos de control interno, para que los funcionarios de la AT no dilaten de forma innecesaria la emisión de la Vista de Cargo, cuyo incumplimiento puede dar lugar a un proceso de responsabilidad contra los funcionarios a cargo; sin embargo, no implica la pérdida de competencia o preclusión del derecho de la AT para determinar tributos.

V. 2. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye lo siguiente:

Que al haberse anulado el proceso de determinación hasta las Vistas de Cargo supra mencionadas, mediante la instancia jerárquica, retrocede sus efectos inclusive a ese instante, emitiéndose, después de 20 meses de iniciado el proceso de verificación, nuevas Vistas de Cargo, no siendo atribuible a la AT, y mencionando que perdió su derecho de determinar la deuda tributaria, quedando desvirtuada la pretensión del contribuyente sobre este aspecto.

Que el CTB no prevé que la emisión de la Vista de Cargo sea causal de nulidad o anulación del proceso de determinación, además de no adecuarse a ninguna de las causales previstas en los arts. 35, 36-II de la LPA y art. 55 del DS N°27113 RLPA, aplicables supletoriamente, no corresponde determinar la anulación o nulidad del proceso de determinación.

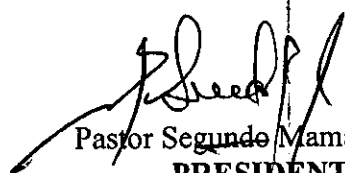
Finalmente del análisis jurídico expuesto, éste Supremo Tribunal de Justicia concluye que el incumplimiento en el plazo para la emisión de las Vistas de Cargo o la no solicitud de plazo extensivo a la máxima autoridad no se considera como una causal de nulidad o anulabilidad del proceso, ni determina que precluyó el derecho de la AT para determinar la deuda tributaria, por encontrarse en suspensión la ejecución de las Resoluciones Jerárquicas supra descritas, ante la impugnación interpuesta por el contribuyente; asimismo toda vez que el sujeto pasivo no impugna los aspectos de fondo sobre la falta de valoración de la prueba, considerándose la conformidad con lo dispuesto en las Resoluciones Jerárquicas de 25 de julio de 2011, en cumplimiento de la normativa legal citada, se evidencia que no existe infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa o contradictoria que vulneran derechos y actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar las resoluciones de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por lo dispuesto en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 117 a 125 y memorial a fs. 130, en su mérito, se mantiene firme y subsistente las Resoluciones de Recursos Jerárquicos AGIT-RJ N° 0450/2011, 0451/2011, 0452/2011, 0453/2011, 0454/2011, 0455/2011, 0456/2011, 0457/2011 y 0459/2011 de 25 de julio.

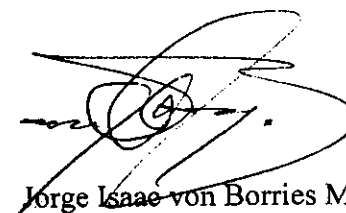
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.



Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE



Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO




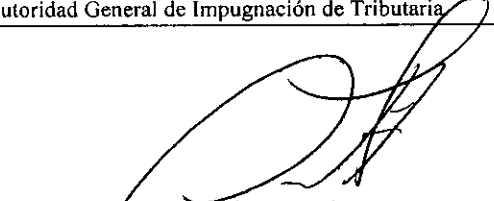
Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

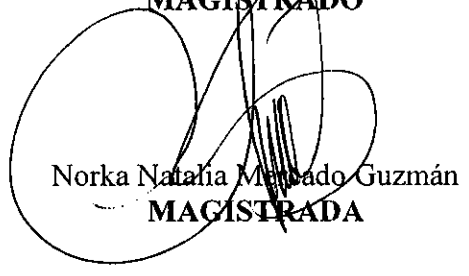


Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 593/2011. Contencioso Administrativo.- Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado (SEMAPA) contra la Autoridad General de Impugnación de Tributaria


Antonio Gajardo Campero Segovia
MAGISTRADO

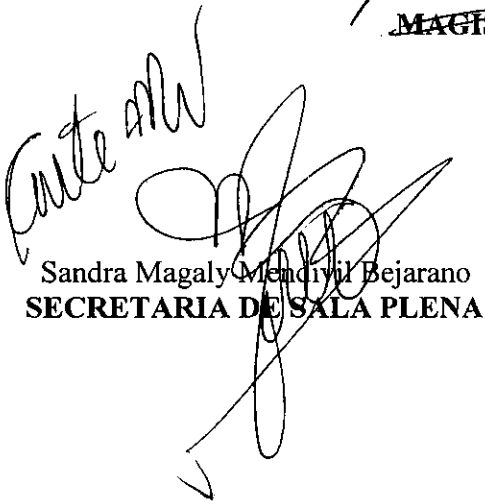

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

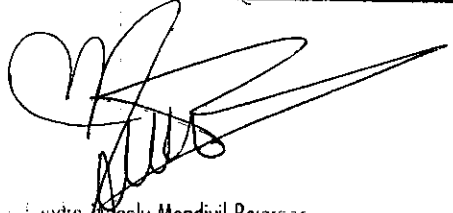

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016	
SENTENCIA Nº 50	FECHA 15 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016	
Dra. Rute S. Nova Deván	
VOTO DISIDENTE:	


Dra. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

