Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA N° 69/2020

EXPEDIENTE	: 379/2017
DEMANDANTE	: Constructora Queiroz Galvao S.A.
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 12 de febrero de 2020

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fojas 61 a 74 y vuelta, interpuesta por Edson Sandro Rivas Ramírez, en representación legal de la empresa Constructora Queiroz Galvao S.A. (Sucursal Bolivia), en mérito al Testimonio de Poder N° 26/2017, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 25 correspondiente al Distrito Judicial de La Paz (fojas 14 a 18), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto (fojas 30 a 58), el memorial de contestación de fojas 85 a 101, la réplica de fojas 152 a 156 y vuelta, el memorial de dúplica de fojas 160 a 166, el decreto de autos de fojas 171, el memorial de contestación del tercero interesado de fojas 174 a 186 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

El demandante refirió que desarrollado el proceso de verificación por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, correspondiente a la Orden de Verificación N° 0014OVI19323, notificada a la empresa demandante el 11 de noviembre de 2015, comprendió la verificación del crédito fiscal correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), de las facturas observadas y detalladas en la propia orden de verificación, correspondientes al período junio de 2011, determinación efectuada sobre base cierta.

Que, habiéndose requerido a la empresa la presentación de información de respaldo, la misma no fue entregada en tiempo oportuno, porque según sostiene el demandante, existe documentación que regularmente una vez prescrita, es remitida a la casa matriz de la empresa en la República del Brasil, por lo que la Administración Tributaria labró el Acta de Contravención Tributaria F-7013 N° 134267 por la suma de UFV 3.000,- por incumplimiento del deber formal previsto en el sub numeral 4.1 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16.

Que, el 14 de noviembre de 2016, la empresa Queiroz Galvao fue notificada con la Vista de Cargo N° 29-0550-16 de 27 de octubre, estableciendo reparos por la suma de UFV 295.502,-

Considerándose insuficientes los descargos presentados por la empresa, el Servicio de Impuestos Nacionales emitió la Resolución Determinativa N° 171725000041, notificada al contribuyente el 9 de febrero de 2017, determinando una deuda tributaria, equivalente a UFV 297.642,-

Que, interpuesto recurso de alzada, impugnando la resolución determinativa señalada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria resolvió el mismo a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0580/2017, determinando confirmar la resolución impugnada.

Que, deducido recurso jerárquico, fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1074/2017, que determinó confirmar la resolución pronunciada en alzada.

Que en virtud de lo anterior, interpone demanda contenciosa administrativa dentro del plazo señalado por el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil, impugnando la Resolución AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1. El demandante expresó que se produjo falta de valoración de la prueba y argumentos presentados por la empresa demandante; que en virtud de lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley N° 2341, la Disposición Adicional Primera del Decreto Supremo N° 27113 y del artículo 4 de la Ley N° 2492, son aplicables en materia tributaria los principios del derecho administrativo.

Que, en el presente caso, se vulneraron los principios de buena fe, verdad material y debido proceso en su elemento de motivación y

fundamentación de las resoluciones, citando al respecto la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1916/2012.

Expresó que la resolución determinativa se encuentra viciada de nulidad por falta de una correcta fundamentación de los hechos y del derecho, haciendo referencia a lo indicado por la autoridad jerárquica en las páginas 33 a 35 de la resolución impugnada, agregando que la simple cita de las pruebas no constituye valoración, citando parte del texto de las páginas 53, 54 y 55 de la resolución impugnada, en cuanto a la factura N° 773.

I.2.2. En relación con los descargos presentados y que supuestamente no fueron valorados, señaló haber presentado fotocopias simples de: Factura N° 773, Declaración del Form. 200, Declaración del Form. 400, Comprobante de Pago, Comprobante de Egreso N° 13 y Extracto de Banco.

Luego indicó los tres requisitos necesarios a efecto de la validez del crédito fiscal, es decir: **i)** Emisión de la factura. **ii)** Que la transacción haya sido efectivamente realizada. **iii)** Que se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del impuesto.

Añadió que la empresa que representa, efectúa sus pagos a través de cheque y que no puede ser responsable de la emisión de la factura; que la responsabilidad en este caso, corresponde al emisor, por lo que correspondía valorar la factura en cuestión, en base al cumplimiento de los tres requisitos señalados.

I.2.3. Argumentó que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa se encuentran viciadas de nulidad, citando al respecto el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado sobre el debido proceso; el artículo 95 y el parágrafo II del artículo 99 de la Ley N° 2492 sobre las facultades de la Administración Tributaria y los requisitos que debe cumplir la resolución determinativa, respectivamente; los incisos c) y d) del parágrafo I del artículo 35 de la Ley N° 2341, en relación con la Disposición Adicional Primera del Decreto Supremo N° 27113, sobre nulidad de los actos administrativos; el parágrafo I del artículo 36 de la Ley N° 2341, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, sobre la nulidad de procedimientos.

Que, en relación con lo precedentemente señalado, ni en la vista de cargo, ni en la resolución determinativa se valoraron los descargos presentados por la empresa. Siendo que además la obligación está prescrita.

I.2.4. Alegó que la resolución jerárquica tampoco efectuó una correcta valoración de la prueba; que se incurrió en los mismos errores y que se pretendió el cuestionamiento de la validez de la factura emitida por el profesional abogado, cuya actividad en todo caso debió verificar la Administración Tributaria; que la copia del contrato fue presentada después de emitida la resolución determinativa, debido a que esos documentos se encontraban en la casa matriz de la empresa en Brasil, al tratarse de documentos por operaciones prescritas, no siendo obligatoria su conservación de acuerdo con lo que determina el Código de Comercio.

En cuanto a la aplicación del principio de verdad material, citó la Sentencia Constitucional N° 1724/2010-R de 25 de octubre, para lego afirmar que la autoridad demandada debió basar su actuación en este principio.

I.2.5. Respecto de la prescripción, dijo que el hecho generador se produjo en junio de 2011, de modo que el término de la prescripción debe ser computado a parir de enero de 2012, venciendo el 31 de diciembre de 2015; pero que la resolución determinativa le fue notificada el 9 de febrero de 2017.

A continuación desarrolló una serie de citas sobre normas y jurisprudencia constitucional sobre el principio de reserva legal, abundando acerca de la significación y fines del instituto de la prescripción.

I.2.6. Respecto de la aplicación de las Leyes N° 291, 317 y 812, en relación con las modificaciones efectuadas sobre la prescripción, invocó la observancia del principio de irretroactividad de la ley citando en referencia al mismo, la Sentencia Constitucional N° 1047/2013, así como el respeto a los derechos y garantías constitucionales en relación con lo determinado por el artículo 123 de la Constitución Política del Estado y el artículo 150 del Código Tributario.

Citó asimismo las Sentencias asimismo las Sentencias N° 39 de 13 de mayo de 2016 y N° 47 de 16 de junio de 2016, sin mayor referencia que el número y la fecha.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se dicte resolución declarando probada la demanda y en consecuencia, se declare sin efecto legal alguno la Resolución AGIT-RJ 1074/2014 de 29 de agosto.

CONSIDERANDO II:

II.1. De la contestación a la demanda.

Subsanada la observación de fojas 78, por providencia de fojas 81 se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria; del mismo modo, se ordenó la notificación a la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado, a efecto de lo cual, se instruyó se libre provisión compulsoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Por providencia de fojas 102 se tuvo presente el memorial de contestación a la demanda de fojas 85 a 101, reservándose su consideración hasta la recepción de las provisiones citatorias diligenciadas.

Consta a fojas 125 la diligencia de notificación a la autoridad demandada, el 3 de mayo de 2018; y la notificación al tercero interesado, el 16 de mayo de 2018, según se constata de la literal de fojas 147, las que fueron devueltas adjuntas al memorial de fojas 148, disponiéndose a fojas 149, su arrimo al expediente.

Por otra parte, providenciando el memorial de contestación a la demanda (fojas 85 a 101), se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10993 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 83), instruyéndose a continuación, su traslado a efecto de la réplica.

La autoridad demandada, a través de su memorial de contestación negativa, luego de afirmar que la resolución impugnada se encuentra claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, aunque la entidad demandada pretende inducir a error a este Supremo Tribunal de Justicia, señaló:

II.2. Sobre la actividad probatoria y la verdad material, manifestó que se realizó el análisis y valoración de la prueba; que si bien la factura 773 estaba dosificada, la misma no fue declarada por el proveedor y que se verificó que

éste tiene actividades jurídicas, además que el contribuyente no presentó contrato u otra información entre partes, que demuestre la vinculación.

Que, no es evidente que no se hubiera considerado el estado de cuenta, citando al respecto parte del sub numeral xvi de la resolución impugnada y que fueron cumplidos el parágrafo II del artículo 99 de la Ley N° 2492 y el artículo 19 del Decreto Supremo N° 27310.

Que la prueba fue valorada, como se evidencia en el sub numeral xv de la resolución impugnada, de acuerdo con lo que dispone el artículo 217 de la Ley N° 2492; pero que el contrato (con el abogado) y el estado de cuenta corriente de la cuenta en moneda nacional 201-1191853-3-50, al no cumplir con la norma citada, no fueron valorados como prueba.

En cuanto a que la factura emitida se encuentre vinculada con la actividad gravada, señaló que no se advierten mayores elementos de prueba o justificaciones que permitan evidenciar la vinculación del gasto con la actividad principal que desarrolla el sujeto pasivo; que en cuanto a los montos pagados, surge una incongruencia jamás explicada ni en fase recursiva, menos en el memorial de demanda, haciendo referencia al sub numeral xxi de la resolución impugnada; citó la Sentencia Constitucional N° 287/2003-R de 11 de marzo, en relación con el hecho que nadie puede alegar indefensión, cuando la misma ha sido provocada por su propia voluntad, así como la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1614/2012.

Argumentó que el principio de verdad material fue cumplido, habiendo sido el sujeto pasivo el que incumplió la norma; que sin embargo, éste no puede estar por encima de otros principios como el de legalidad, citando al respecto la Sentencia N° 512/2015 de 7 de diciembre, correspondiente a la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, de igual modo, la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre y el Auto Supremo N° 767 de 24 de diciembre de 2013.

Finalmente, expresó que la resolución impugnada se halla debidamente motivada y fundamentada, siguiendo los lineamientos de la jurisprudencia constitucional contenida en las Sentencias Constitucionales N° 43/2005-R de 14 de enero y 1060/2006-R.

II.3. En relación con el debido proceso y el acto demandado, afirmó que se aplicó la normativa aplicable al caso; citó las Sentencias Constitucionales N° 1448/2011-R de 10 de octubre sobre el debido proceso y N° 471/2005-R de 28 de abril sobre el principio de congruencia; además, la Sentencia N° 51/2017,

dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, sobre el principio de legalidad; que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, enmarcó sus actuaciones en el inciso b) del artículo 139 y en el artículo 144 de la Ley N° 2492.

En relación con la responsabilidad por la emisión de la factura, citó el Auto Supremo N° 24/2014, emitido por la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, resaltando que el comprador o receptor de la factura, debe probar la realización de la transacción.

II.3. En relación con la prescripción de la obligación, manifestó que la resolución determinativa fue notificada el 9 de febrero de 2017, en vigencia de la Ley N° 812, que dispone un término de prescripción de 8 años y que de acuerdo con el cómputo que señala el parágrafo I del artículo 60 de la Ley N° 2492, corre del 1 de enero de 2012, hasta el 31 de diciembre de 2019; que frente a disposiciones legales de cumplimiento obligatorio, como son las Leyes N° 291, 317 y 812, en virtud del artículo 164 de la Constitución Política del Estado, el ente administrativo no puede determinar la inaplicabilidad de la ley. Citó al respecto la Sentencia Constitucional N° 1110/2002 de 16 de septiembre, hizo referencia al principio de legalidad, artículo 6 de la Ley N° 2492 y a las Sentencias Constitucionales N° 11/2002 de 5 de febrero y 1421/2004-R de 6 de septiembre, sobre la retrospectividad, conocida, según sostiene, como retroactividad no auténtica.

Finalmente, en relación con el sistema de doctrina tributaria, citó las Resoluciones AGIT-RJ 1773/2015 y AGIT-RJ 0210/2016; por otra parte, como jurisprudencia, hizo referencia a las Sentencias N°510/2013 de 27 de noviembre y 238/2013 de 5 de julio pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.6. Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia, emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la empresa Constructora Queiroz Galvao S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto.

CONSIDERANDO III:

III.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo. Antecedentes administrativos y procesales

Presentado el memorial de réplica que cursa de fojas 152 a 156 y vuelta, en el que se reiteraron los argumentos de la demanda, por providencia de fojas 157, se dispuso correr en traslado para la dúplica, que fue presentada mediante memorial de fojas 160 a 166 en el que del mismo modo se reiteraron los argumentos de la contestación, providenciándose a fojas 167 que siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, "autos para sentencia".

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".*

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con el numeral 2 del artículo 2 y con el artículo 4 de la Ley Nº 620 ,de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.2. Que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación 0014OVI19323 de 3 de diciembre de 2014 (fojas 7, Anexo), a efecto de la verificación de transacciones, hechos y/o elementos específicos relacionados con el crédito fiscal IVA (Impuesto al Valor Agregado).

III.3. En virtud de lo anterior, se pronunció la Vista de Cargo N° 0561/2016 de 27 de octubre de 2016 (fojas 40 a 44, Anexo), estableciendo un cálculo preliminar de la deuda tributaria de UFV 295.502,-

III.4. Posteriormente se dictó la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017 (fojas 63 a 67, Anexo), por la que se determinó la obligación tributaria del contribuyente en la suma de UFV 297.642,- por concepto de tributo omitido, intereses, multas y sanción del 100% por apropiación indebida del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del período junio de 2011.

III.5. Siguiendo con el procedimiento administrativo, de acuerdo con los actuados que constan en el cuerpo 1 del expediente administrativo, el sujeto pasivo dedujo recurso de alzada, según consta por el memorial de fojas 57 a 64, respondido por memorial de fojas 76 a 87 y resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0580/2017 de 5 de junio, fojas 142 a 159 y vuelta, que dispuso **CONFIRMAR** la Resolución Determinativa 171725000041 de 26 de enero de 2017, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales contra la empresa Constructora Queiroz Galvao S.A.

III.6. Continuando con el proceso administrativo, por memorial de fojas 179 a 187 y vuelta del cuerpo 1 del expediente administrativo, el sujeto pasivo interpuso recurso jerárquico, subsanado por memorial de fojas 209, cuerpo 2 del expediente administrativo, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto (fojas 318 a 346 del cuerpo 2 del expediente administrativo), determinando **CONFIRMAR** la resolución pronunciada en alzada.

III.7. De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que se produjo falta de valoración de la prueba y argumentos presentados por la empresa demandante, además de la

vulneración de los principios de buena fe, verdad material y debido proceso en su elemento de motivación y fundamentación de las resoluciones, viciando de nulidad la resolución impugnada. **2)** Si es cierto que los descargos presentados por el sujeto pasivo no fueron valorados, en relación con los tres requisitos necesarios a efecto de la validez del crédito fiscal, es decir: **i)** Emisión de la factura. **ii)** Que la transacción haya sido efectivamente realizada. **iii)** Que se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del impuesto. **3)** Si es evidente que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa se encuentran viciadas de nulidad. **4)** Si es evidente que se vulneró el principio de verdad material. **5)** Si es evidente que la notificación con la resolución determinativa se produjo cuando las facultades de la administración para el cobro habían prescrito. **6)** Si corresponde al presente caso, la aplicación de las Leyes N° 291, 317 y 812, en relación con las modificaciones efectuadas sobre la prescripción.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Fundamentos de la decisión.

Antes de ingresar a la consideración de los elementos descritos en el punto anterior en relación con el objeto del proceso, dadas las características del planteamiento, corresponde en primer lugar considerar la invocación respecto de la nulidad de la vista de cargo y de la resolución determinativa; si la pretendida nulidad no es evidente, se considerará lo argumentado en cuanto a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria a efecto del cobro de la obligación tributaria determinada, pues si eso fuera cierto, carecerá de sentido pronunciarse sobre el resto de los agravios expresados; caso contrario, si se determinara que no es evidente la prescripción alegada, se ingresará a la consideración y resolución de todos los elementos de controversia.

Con la aclaración precedente, en relación con el argumento que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa se encuentran viciadas de nulidad, por lo que se vulneró el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado sobre el debido proceso; el artículo 95 y el parágrafo II del artículo 99 de la Ley N° 2492 sobre las facultades de la Administración Tributaria y sobre los requisitos que debe cumplir la resolución determinativa, respectivamente; los incisos c) y d) del parágrafo I del artículo 35 de la Ley N° 2341, en relación con la Disposición Adicional Primera del Decreto Supremo N°

27113, sobre nulidad de los actos administrativos; el parágrafo I del artículo 36 de la Ley N° 2341, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, sobre la nulidad de procedimientos, corresponde el siguiente análisis:

El artículo 95 de la Ley N° 2492, determina: *"I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias. II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código."*

En relación con la norma citada, el demandante pretende la nulidad de la vista de cargo y de la resolución determinativa, en el supuesto que la Administración Tributaria incumplió las facultades que la ley le acuerda en cuanto a los requisitos que deben cumplir los actos administrativos señalados. A este efecto, acusó la vulneración del parágrafo II del artículo 99 de la Ley N° 2492, que establece: *"II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa."*

De la revisión de la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017 (fojas 63 a 67, Anexo), se verifica que contiene el lugar y fecha de emisión; asimismo, la razón social del sujeto pasivo; una relación de antecedentes que dio lugar al procedimiento de determinación de la deuda; la especificación del origen de la deuda, las razones de hecho y de derecho que motivaron la determinación, en los límites que corresponde, sin que hubiera sido necesaria una mayor abundancia en cuanto a estos elementos la calificación de la conducta como omisión de pago y sus accesorios; y finalmente, el nombre, cargo y firma del Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.

De la misma manera, de la revisión de la Vista de Cargo N° 0561/2016 de 27 de octubre (fojas 40 a 44), se constata que cumple los requisitos que describe el parágrafo I del artículo 96 de la Ley N° 2492, por lo que no se encuentra que sea evidente que en la emisión de los actos administrativos señalados, se hubiera incurrido en causales de nulidad como acusó el demandante.

Por lo anterior, no es aplicable al caso la previsión contenida en el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado, sobre el debido proceso, en relación con sus elementos de motivación y fundamentación, así como de valoración de la prueba.

Tampoco son aplicables los incisos c) y d) del parágrafo I del artículo 35 de la Ley N° 2341, en relación con la Disposición Adicional Primera del Decreto Supremo N° 27113, ya que los actos administrativos acusados de irregulares por el demandante, tienen un objeto determinado y posible, como también son lícitos; y como ya se ha manifestado líneas arriba, fueron emitidos siguiendo el procedimiento que la ley señala.

De igual manera, no resultan aplicables en la especie, el parágrafo I del artículo 36 de la Ley N° 2341, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, puesto que no se demostró que la vista de cargo y la resolución determinativa, hubieran sido dictadas con infracción del ordenamiento jurídico, ni que hubieran provocado la indefensión del administrado y menos aún que hubieran lesionado el interés público.

IV.2. En relación con la prescripción alegada, corresponde considerar los siguientes elementos:

El hecho generador del tributo se produjo en el período fiscal junio de 2011, es decir, en vigencia de la Ley N° 2492, por lo que corresponde la aplicación de esta norma.

El numeral 2 del parágrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, determina que prescribirán en 4 años las acciones de la Administración Tributaria para *"Determinar la deuda tributaria"*.

Respecto del cómputo del término de la prescripción, el parágrafo I del artículo 60 del mismo compilado legal, dispone: *"I. Excepto en el numeral 4 del parágrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo."*

En virtud de las normas citadas, en el caso presente debe computarse el término de la prescripción, a partir del 1 de enero de 2012, concluyendo los 4 años que dispone la ley, el 31 de diciembre de 2015.

Por otra parte, de la revisión del proceso, se establece que no se produjeron causales de suspensión del término de la prescripción; y en cuanto a la interrupción de este término, el inciso a) del artículo 61 de la Ley N° 2492, dispone que se producirá la interrupción con *"La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa."*

En el caso de autos, la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017 (fojas 63 a 67, Anexo), fue notificada al sujeto pasivo el 9 de febrero de 2017 como consta por la literal de fojas 69 del Anexo; es decir, cuando las facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, habían prescrito.

IV.3. En referencia a la aplicación de las Leyes N° 291, 317 y 812, en relación con las modificaciones efectuadas sobre la prescripción, correspondiendo la aplicación del principio de irretroactividad de la ley, citando en referencia al mismo, la Sentencia Constitucional N° 1047/2013, así como el respeto a los derechos y garantías constitucionales en concordancia con lo determinado por el artículo 123 de la Constitución Política del Estado, y el artículo 150 del Código Tributario, cabe considerar:

Por mandato constitucional, contenido en el artículo 123 de la Carta Política del Estado, la Ley dispone solamente para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, con las excepciones que señala en materia social, penal, de corrupción y otros casos señalados por la propia constitución.

Por lo anterior, las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012, N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y N° 812 de 30 de junio de 2016, no son aplicables al caso de autos, precisamente en observancia del principio de irretroactividad de la ley; pues como ya fue expresado, el hecho generador en el presente caso se produjo en el período fiscal junio de 2011; dicho en otras palabras, las leyes referidas fueron promulgadas con posterioridad al momento en que se produjo el hecho generador en el presente caso, correspondiendo la aplicación de los principios *tempus comissi delicti* y *tempus regit actum.*

Este Supremo Tribunal de Justicia ha expresado respecto de la aplicación del régimen de la prescripción en materia tributaria y la aplicación de las normas que modificaron el artículo 59 de la Ley N° 2492, a través de la

Sentencia N° 490/2016 de 7 de noviembre, pronunciada por su Sala Plena, en los siguientes términos: *"En autos, siendo que el hecho generador nació en los periodos fiscales julio y agosto de 2007,* ***corresponde aplicar las normas de prescripción vigentes en el momento del nacimiento del hecho imponible; es decir, los arts. 59 al 62 del CTB (Ley 2492) sin las modificaciones dispuestas el año 2012****, pues se entiende que la normativa actualmente vigente es aplicable a los hechos imponibles que nazcan a partir del año 2012 y no anteriormente."*

En el mismo sentido se razonó en la Sentencia N° 153/2017 de 20 de noviembre, dictada por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de este Supremo Tribunal de Justicia, entre muchas otras, cuyo texto indica: *"...de modo tal que no se puede aplicar las Leyes Nos. 291 y 317, a períodos anteriores al año 2012, toda vez que ello implicaría afectar las consecuencias jurídicas de las acciones efectuadas en la gestión 2009 y la aplicación retroactiva de la norma y siendo que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la realización de la persona y que los Principios de Legalidad, Jerarquía e irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes."*

El mismo razonamiento expresado en relación con las Leyes N° 291 y 317, se aplica en relación con la Ley N° 812, pues la misma data de 30 de junio de 2016, es decir, también es posterior al momento en que se produjo el hecho generador de la obligación tributaria y aún posterior a las Leyes N° 291 y 317.

En cuanto a la cita de las Sentencias N° 39 de 13 de mayo de 2016 y N° 47 de 16 de junio de 2016, correspondientes ambas a la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, aunque no tienen identidad con el caso en análisis, existen algunos elementos que tienen coincidencia, en cuanto a la aplicación del principio de irretroactividad de la ley, coincidiendo en el hecho que no son aplicables en la especie, las Leyes N° 291 y 317.

Respecto de la interpretación y aplicación del artículo 150 del Código Tributario, debe tenerse presente su texto, que es el siguiente: *"Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable."*

La cita precedente, guarda relación con la disposición constitucional del artículo 123 de la Norma Suprema del Estado en cuanto al principio de irretroactividad, con excepción de lo que corresponde en materia sancionatoria, en la que se aplican los mismos principios que en materia penal. Así lo ha determinado la jurisprudencia constitucional, a través de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 92/2019-S4 de 10 de abril, entre otras, al indicar: "*El tratadista español, Eduardo García Enterría, al referirse al proceso administrativo sancionador, indicó que: '...La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una esencia diferente a la del derecho penal general y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal.'*"

La otra posibilidad de aplicación del artículo 150 del Código Tributario, es que se presentara la situación de existencia de una ley posterior, que establezca un término de prescripción más breve, lo que en el presente caso no sucedió. Más al contrario, el término de prescripción fijado en las Leyes N° 291, 317 y 812, es mayor que el que señala el texto del artículo 59 de la Ley N° 2492 antes de las modificaciones dispuestas por las normas citadas.

En consecuencia, siendo que el hecho generador en este caso se produjo en junio de 2011 y la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017, fue notificada al sujeto pasivo el 9 de febrero de 2017, se lo hizo cuando las facultades de la Administración tributaria para ejercer sus facultades de cobro de la obligación, habían prescrito.

IV.4. Conclusiones

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 1074/2017 de 29 de agosto, confirmando la resolución de alzada, incurrió en interpretación errónea y aplicación indebida de normas tributarias de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral III.7.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la empresa Constructora Queiroz Galvao S.A. impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para perseguir el cobro de la obligación tributaria derivada del hecho generador que se produjo en el período fiscal junio de 2011, lo que resultó ser evidente.

Como fue señalado al iniciar la fundamentación de la presente resolución, se verificó la inexistencia de causales de nulidad en el proceso a momento de la emisión de la vista de cargo y de la resolución determinativa que correspondieron a su momento, para luego ingresar a la consideración de la existencia de causal de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para continuar con el cobro de la deuda determinada, habiéndose establecido que de acuerdo con lo que disponen los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017, cuando sus facultades habían prescrito.

En virtud de lo anterior, se hace innecesario el ingresar a considerar los demás elementos que fueron expresados como agravio por el demandante.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2014 de 14 de julio, incurrió en interpretación errónea y aplicación indebida de normas tributarias con relación a la aplicación del régimen de la prescripción.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del artículo 2 y en el artículo 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, así como en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 61 a 74 y vuelta, interpuesta por Edson Sandro Rivas Ramírez, en representación legal de la empresa Constructora Queiroz Galvao S.A. (Sucursal Bolivia), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, deja sin efecto la Resolución AGIT-RJ 1074/2017 de 29 de agosto, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0580/2017 de 5 de junio,

emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de La Paz y la Resolución Determinativa N° 171725000041 de 26 de enero de 2017, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.

Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Nº 69/2020 Fecha: 12/02/2020

Libro Tomas de Razón Nº I

18

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 379/2017

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **08:35** minutos del día **MIERCOLES 09 de DICIEMBRE** del año **2020**.
Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA - AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA Nº 69/2020**, de fecha **12 de febrero de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley Nº 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA * SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADM. Y ADM. SEGUNDA SUCRE BOLIVIA *

Abog. Jessica A. Avilés Baldiviezo
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

Carla J. Berrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.