



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 89
Sucre, 8 de agosto de 2017

Expediente : 144/2016-CA
Demandante : Sociedad de Ingeniería Bolivia – SOINBOL S.R.L.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia : Contencioso Administrativo
Magistrado Relator : Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia – SOINBOL S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, cursante a fs. 14-29; la contestación a la demanda de fs. 109-114; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 125; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

En fecha 14 de febrero de 2011, el Sujeto Pasivo presentó la Declaración Jurada con Número de Orden 6032928959, correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT), del periodo fiscal enero/2011, con un saldo definitivo a favor del Fisco Bs4.052 y pago cero.

En fecha 03 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula a SOINBOL S.R.L., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 603300116513 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada, correspondiente al IT, enero/2011.

En fecha 29 de enero de 2014, la Administración Tributaria notificó al SOINBOL S.R.L., con la Resolución Administrativa N° 602000001414 de 28 de enero de 2014, aceptando la solicitud de Facilidades de Pago en 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de deudas auto determinadas en la Declaración Jurada.

Luego de los informes CITE:SIN/GDTJA/DRE/COF/INF/00627/2015 de 02 de junio y, CITE:SIN/GDTJA/DJCC/UCC/INF/835/2015 de 10 de junio, la Administración Tributaria notificó por cédula a SOINBOL S.R.L., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100051213 de 15 de octubre de 2013, instruyendo el Inicio del Sumario Contravencional por haber incurrido en la Contravención de Omisión de Pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada, periodo fiscal, enero 2011.

En fecha 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notificó por cédula al contribuyente, con la Resolución Sancionatoria N° 601800028915 de 20 de julio de 2015, imponiendo la multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento

del impuesto por 2.564 UFV, equivalente a Bs.4.052. a la fecha de vencimiento, por la Contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada del periodo fiscal, enero/2011, en aplicación de los arts. 165 de la Ley N° 2492 y, 8 y 42 del Decreto Supremo N° 27310.

Una vez interpuesto el Recurso de Alzada por SOINBOL S.R.L., éste es resuelto por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero, por el que se confirma la Resolución Sancionatoria N° 601800028915 de 20 de julio de 2015.

Una vez interpuesto el Recurso Jerárquico por SOINBLO S.R.L., éste es resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, por el que se resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda Contenciosa Administrativa

El demandante, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso; bajo el denominativo de violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley en la Resolución Jerárquica en cuanto a la prescripción, indica que:

La AGIT en la Resolución Jerárquica, numerales vi al viii del IV.4.3. Sobre Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones del punto IV.4 Fundamentación Técnico-Jurídico; al señalar, que se aplica retroactivamente la Ley N° 291 y N° 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica e irretroactividad, plasmados en los arts. 9-2, 178, 306, 311-II.5 y, art. 123 de la CPE; resolución impugnada que ha permitido se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la Declaración Jurada Form. 400 (IT) del periodo enero de 2011; recordando al respecto, que las Leyes Nos. 291 y 317 son posteriores y su aplicación retroactiva no beneficia a SOINBOL S.R.L., vulnerando lo dispuesto en el art. 150 de la Ley N° 2492 y art. 123 de la C.P.E.; citando a ese efecto el Auto Supremo N° 5/2014 de 27 de marzo. Enfatizando a continuación, que es más que evidente la falta de certeza jurídica que causa la aplicación retroactiva del art. 59-I del CTB y la vulneración del principio de seguridad jurídica, debido proceso y tempus regit actum.

II.1.1 Petitorio

Con los argumentos que anteceden, en virtud a los arts. 131 y 147 num. 3 de la Ley N° 2492; art 778 y siguientes del CPC, en observancia de los principios de legal, seguridad jurídica y debido proceso, interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0374/2016 de 18 de abril.

II.1.2. Admisibilidad

Por Auto de 28 de junio de 2016, cursantes a fs. 41, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Apolinar Choque Arevillca, Gerente Distrital Tarija del SIN, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

II.1.3. Citación al demandado

En fecha 28 de septiembre de 2016, a horas 09:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 88.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 109-114, responde negativamente a la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia - SOINBOL S.R.L., manifestando que:

La demanda interpuesta demuestra una falta de argumentación técnica-jurídica, con expresiones generales, subjetivas y nada claras, en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil. No desvirtúa los argumentos técnicos y las observaciones del SIN, limitándose a señalar que existen vicios de nulidad que afectan sus derecho sin exponer los motivos técnico-jurídicos que le llevaron a interponer su demanda, la que se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica dentro de un proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido; aclarando que la AGIT es un Tribunal Especializado administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes y contrario a lo que pretendía el demandante, no puede ser considerado como que la AGIT aplicó incorrectamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante.

En ese sentido el demandado manifiesta, que la demanda solicita la nulidad de la totalidad de la Resolución Jerárquica, haciendo referencia a los fundamentos respecto a la prescripción, por lo que no se tiene certeza clara de la petición del demandante y el objeto de la demanda, siendo el mismo que demostró una clara aceptación al aspecto señalado y observado en el acápite "IV.4.2. Sobre la fundamentación de la Resolución Sancionatoria y la vulneración del derecho al debido proceso.", por lo que resulta ilógico que la presente demanda solicite la revocatoria de la totalidad de la Resolución Jerárquica cuando el demandante está consintiendo y aceptando una parte de la resolución impugnada, por lo que no se puede salvar omisiones del demandante, más aun cuando no existe ninguna complementación a la demanda conforme el art. 332 del CPC, que observe o complemente los argumentos delimitados en la demanda, por lo que el Sujeto Pasivo incumple con el art. 327 num. 9) del CPC, que indica que la petición debe ser expuesta en términos claros y positivos. Citando a continuación el Auto Supremo N° 55/2014 de 07 de marzo.

En lo que respecta al fondo de la demanda, el demandado responde que la AGIT, indicó de manera fundamentada en el acápite "IV.4.3 Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones", que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a través de sus Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta modificaron los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492; al respecto la AGIT, como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del CTB, no es competente para realizar el Control de Constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 06 de julio de 2010 se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado. Consecuentemente, de la simple lectura del texto del art. 59 modificado de la Ley N° 2492, se verifica que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas al periodo enero 2011, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

En ese entendido, el demandado manifiesta que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la Ley N° 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años se aplica en la gestión en curso, en el presente caso, al tratarse de la Contravención Tributaria por el periodo de enero 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir en febrero de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención aún no han prescrito, considerando que la prescripción de 8 años se aplica a la presente gestión, por no ser evidentes las nulidades denunciadas, toda vez que la notificación de la Resolución Sancionatoria cumplió su fin y no causó indefensión al Sujeto Pasivo, y habiéndose pronunciado la instancia de Alzada sobre todos los puntos planteados, correspondiendo a la AGIT mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria.

Sobre el principio Constitucional de irretroactividad de la Ley, la AGIT por disposición del art. 197-II inc. a) del CTB, no es competente para realizar el control de constitucionalidad, por lo que no corresponde los argumentos del Sujeto Pasivo, ya que no existe vulneración a los principios de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la Ley, irretroactividad de la Ley, por lo que se establece que las acciones de la Administración Tributaria, para determinar las obligaciones tributarias e imponer sanciones, nos se encuentran prescritas. Citando a continuación Doctrina Tributaria y Jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

II.2.1. Petitorio

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia



Concluido el trámite del proceso, al haberse presentado la réplica y dúplica cursantes a fs. 117-120, y 123-124 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 06 de enero de 2017, conforme se verifica de fs. 125.

CONSIDERANDO III:

III.1. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439 (Código Procesal Civil), que establece: "*De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley Nº 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los Artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada*" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Por lo anterior, en relación a los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0374/2016 de 18 de abril, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria; así dispuesto por el art. 109-I de la CPE, referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma, que garantizan el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que: "*...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar.*"

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la Sentencia Constitucional 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus comissi delicti, estableciendo con ello, que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea

más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideraciones, el art. 123 constitucional incorporó en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: *"La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución"*; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. En ese mismo sentido, la Ley N° 2492 CTB, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos, que establece, que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en la demanda Contencioso Administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 en cuanto al régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de 8 años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una Contravención Tributaria por el periodo enero de 2011, que debió ser cumplida el mes siguiente (febrero), el cómputo de la prescripción se inició el 1° de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de 8 años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituirse en los hechos, en disposiciones legales más benignas y por las que se pueda entender que se aplicó el principio de favorabilidad, lo que lleva a determinar, que no correspondía su aplicación retroactiva, por la razón lógica, de que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo enero de la gestión 2011, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o acaecimiento, es decir, el art. 59 de la Ley N° 2492 (CTB), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

En ese marco legal, se establece que el hecho generador fue la omisión de pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 400, correspondiente al periodo fiscal enero 2011. Por consiguiente, la normativa aplicable es la Ley 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores leyes que versan sobre la prescripción como la Ley 291 y 317, a la fecha del referido periodo tributario eran inexistentes y no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad pro homine que impera en materia tributaria, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Código Tributario Ley 2492.

En este entendido, el cómputo del término de prescripción de los cuatro años para el periodo enero 2011, se inició el 1º de enero 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015, fecha para la cual la facultad de imponer sanciones de la Administración Tributaria no había prescrito, en razón a que conforme se tiene relacionado en los antecedentes administrativos, con la Resolución Sancionatoria de 20 de julio de 2015, que impone la multa del 100% del tributo omitido, por la Contravención de Omisión de Pago en la Presentación de la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal enero 2011, se notificó al sujeto pasivo el 28 de julio de 2015, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria aún estaban vigentes.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, se constata que los argumentos del demandante, no son evidentes, no habiéndose producido la prescripción invocada. Al margen de ello, corresponde dejar claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero, que a su vez mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 601800028915 de 20 de julio de 2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

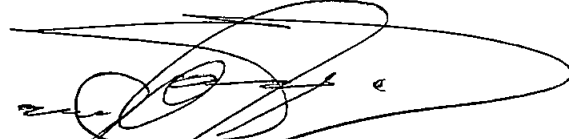
En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, en cuando a que la facultad de la administración Tributaria para imponer sanciones a la referida contravención, no ha prescrito; en conclusión, no se ha operado la prescripción, pero bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

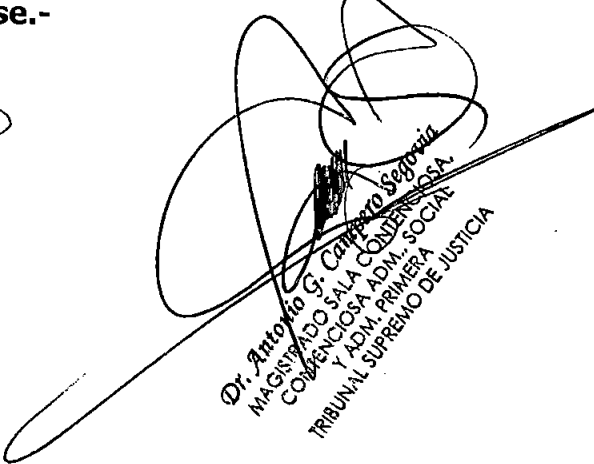
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia – SOINBOL S.R.L., contra la

Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril de fs. 14-29, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia, en cuando a la aplicación normativa para la prescripción demandada.

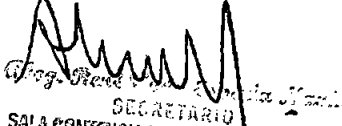
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


MSc. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Antonio G. Carrizo Segovia
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

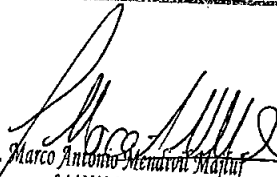
Ante mí:


SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia N°... 89 Fecha: 8 de agosto de 2017

Libro Tomas de Razón N°..... 1


Abog. Marco Antonio Meneses Mastur
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA