

B.A.O.



A.G.E.T.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANISMO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 232/2018 – CA**

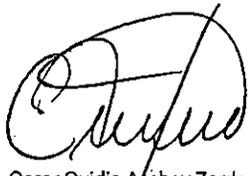
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:35 el día **18** de ENERO de 2021, notifiqué a:

INDUSTRIAS DE ACEITE S.A.

CON SENTENCIA DE 18 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abog. Juan C. Anallay Ortuste
OFICIAL DE FIDUCIARIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402/Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:36 el día **18** de ENERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 18 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abog. Juan C. Anallay Ortuste
OFICIAL DE FIDUCIARIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402/Ch.

B.A.O.



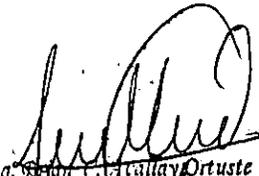
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 232/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:37 el día **18** de ENERO de 2021, notifiqué a:

GRACO SANTA CRUZ DEL S.I.N.

CON SENTENCIA DE 18 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abog. Juan C. Acallay Ortuste
OFICIAL DE FIDUCIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

SENTENCIA Nº 123

Sucre, 18 de septiembre de 2020

Expediente : 232/2018 - CA
Demandante : Industrias de Aceite SA (IASA)
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada : AGIT-RJ Nº 1048/2018 de 7 de mayo
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por Industrias de Aceite SA, representado por Gustavo Gastón Verduguez Orruel, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1048/2018 de 7 de mayo.

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 96 a 107 formulada por Industrias de Aceite SA (IASA) representada por Gustavo Gastón Verduguez Orruel, la contestación a la demanda de fs. 156 a 175 presentada por Daney David Valdivia en representación de la AGIT; el apersonamiento y petitorio del tercero interesado de fs. 180 a 182; la réplica de fs. 252 a 257; el escrito de pide se tenga presente de la Procuraduría General del Estado; la dúplica de fs. 268 a 273; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

IASA, previa relación de los antecedentes señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico confirmó las observaciones de la Administración Tributaria (AT) sobre la validez del crédito fiscal IVA para exportaciones, a Industrias de Aceites SA, identificadas a través de una verificación concluida en octubre de 2017, por hechos imponderables del periodo fiscal septiembre de 2011.

Dicha verificación fue realizada por la AT en uso de sus facultades ya prescritas, contra el principio de legalidad, la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia y del Tribunal Constitucional Plurinacional, que motivaría la presentación de la demanda bajo los siguientes puntos:

Prescripción de las facultades de la Administración Tributaria.

Interpretación errónea sobre el inicio del cómputo de prescripción dentro de un proceso especial de devolución tributaria.

El proceso se inició con la verificación CEDEIM POSTERIOR, cuyo alcance comprende la verificación de los hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal (IVA) Impuesto al Valor Agregado comprometido en el periodo fiscal de septiembre de la gestión 2011.

Refiere que el art. 3 del DS N° 25465, respecto del procedimiento de devolución impositiva, dispone expresamente que la determinación del crédito fiscal para las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme disponen los arts. 8 y 11 de la Ley N° 843, que fueron aplicados de forma correcta por la AGIT; sin embargo, incurrió en contradicciones respecto de la Resolución de Alzada; toda vez que, si bien no se computó el plazo de prescripción, desde el día siguiente al que se produjo la devolución de los CEDEIM, como hizo el de Alzada, empero la computó aplicando las Leyes N° 291 y 812, disponiendo un término de prescripción de 8 años; es decir, desde el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2019, aspecto que vulneraría el derecho a la defensa, al debido proceso y a la seguridad jurídica.

Interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, sobre la retroactividad de las modificaciones a los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492.

Las modificaciones establecidas en las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012; 317 de 11 de diciembre de 2012 y la 812 de 30 de junio de 2016, no amparan su aplicación a un hecho generador de la gestión 2011, por cuanto se vulneraría la garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley, conforme determina el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

Así, para el hecho generador del presente caso, el cómputo se inició el 1 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015; y al haberse notificado a Industrias de Aceite SA, con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035, el 13 de octubre de 2017, ya había operado la prescripción; incluso, con la suspensión de los seis meses, previsto por el art. 62, parág. I de la Ley N° 2492, incurriendo en interpretación errónea y aplicación indebida de los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, vigente en el momento del hecho generador del IVA exportaciones septiembre 2011, vulnerando los principios de seguridad jurídica y de irretroactividad de las Leyes, conforme el repetido art. 123 de la CPE y en concordancia con el art. 150 de la Ley N° 2492.

Vulneración al debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa y valoración razonada de la prueba.

Falta de consideración de la prueba de reciente obtención presentada en sede de impugnación jerárquica, bajo fundamentos ilegales y faltos de verdad.

La prueba de descargo ofrecida y producida por IASA ante la AT y la instancia de impugnación, fue en aplicación del art. 81 de la Ley N° 2492.

Respecto a la Factura N° 209 la AGIT sustentó la confirmación de su depuración, indicando que no se demostró la omisión de presentación; sin embargo, no se



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

consideró el memorial de 20 de marzo de 2018, en el que se evidenció que IASA sí probó que la presentación de la fotocopia legalizada del Testimonio N° 171/2011, no fue por causa propia.

Por consiguiente, al haber comprobado que la AGIT omitió la facultad de ejercer el principio de verdad material conforme al art. 200 de la Ley N° 2492 y al haberse vulnerado su derecho a la defensa, pidió se anulen obrados hasta que la AGIT resuelva conforme a normativa, valorando todos los elementos de argumentación y probatorios presentados en instancia de impugnación.

Incorrecta depuración del crédito fiscal, por falta de valoración razonada de toda la prueba aportada por IASA.

En cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dentro del proceso administrativo con el alcance de verificación puntual al crédito fiscal IVA, vinculado a exportaciones, correspondientes al periodo fiscal de septiembre de la gestión 2011, se cumplieron para las facturas las siguientes condiciones:

- Contar con la factura original, de acuerdo a lo establecido en el art. 4 de la Ley N° 843.
- Vinculación de la factura con la actividad gravada de acuerdo al art. 8 de la Ley N° 843.
- Que la transacción fue efectivamente realizada.

Requisitos que fueron cumplidos por la Factura N° 46 (María Valencia Rico); sin embargo, la AGIT no confirmó ni rechazó la transacción de esta factura y sin sustento legal y totalmente subjetivo, mantuvo el criterio sobre dos hechos económicos, como si fueran sólo uno, sin motivar o fundamentar que efectivamente ocurrió un egreso de cuentas de IASA y de forma posterior existe un ingreso de iguales características monetarias a cuenta de IASA, en desmedro de sus derechos de beneficiarse al crédito fiscal IVA exportaciones.

Sobre la Póliza N° 2011301 (Agenal Yutronic), correspondiente a una Póliza de Importación por productos (arcillas activadas y sulfato de aluminio).

La Resolución Jerárquica, equivocadamente respecto a la aplicación de la RND de la gestión 2014, señaló que no estaba vigente al momento de efectuarse la tramitación y el pago del IVA, correspondiente a la DUI; sin embargo confirmó el pago realizado por IASA, efectuado el 30 de septiembre de 2011, fecha indubitable que es la generadora del hecho imponible; que no puede ser trasladada, como pretende forzar la AT y la Autoridad de Impugnación, a la fecha de pago por concepto de una regularización; violentando el principio de legalidad, establecido en el art. 6 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 4 inc. d) de la Ley N° 843, que dispone que el hecho imponible a efectos del Impuesto al Valor Agregado IVA se perfeccionará en el momento del despacho aduanero, en el caso de importaciones definitivas, inclusive los despacho de emergencia. Por lo que en ninguna Ley se determina que el hecho imponible nace al

momento de la regularización, acto administrativo que cumple una formalidad de verificación que no sufre al hecho generador.

Sobre la Factura Nº 456 (INTERSOYSE LTDA), que corresponde a la compra de 288.321 toneladas de grano de girasol, la Autoridad Jerárquica no valoró de forma total y razonada los documentos presentados ante la AT, en los papeles de trabajo y libros mayores, por lo que solicitan sean restituidos sus derechos a la defensa y se anulen obrados hasta la remisión de estos libros en medio magnético, donde se podrá verificar la conciliación de las cuentas observadas e identificación de las mismas.

Sobre la Factura Nº 209 (Estelismar Coloda), correspondiente a la compra de 74.117 toneladas de grano de girasol, que fue respaldada con documentación contable y financiera que prueba la efectiva realización de la transacción y el pago total al proveedor; sin embargo, la AGIT no consideró la fotocopia legalizada del Testimonio Nº 171/2011 que contiene el contrato de préstamo. Por lo que se vulneró el derecho al debido proceso, por falta de valoración razonada de la prueba y vulneración al derecho a la defensa, que pide sea restaurado.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalados pidió se emita Sentencia declarando probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1048/2018 de 7 de mayo, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0054/2018 de 5 de febrero y la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior Nº 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, por haber prescrito las facultades de la Administración Tributaria para verificar, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones dentro del periodo fiscal IVA exportaciones septiembre 2011; o en su caso, luego de verificar los vicios de nulidad denunciados, se declare la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo.

Admisión.

Por Decreto de fs. 110, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la entidad demandada.

Contestación a la demanda y petitorio.

En síntesis, la entidad demanda AGIT, indicó lo siguiente:

La Resolución Jerárquica demandada, cumple con la debida fundamentación y motivación y basó su decisión en el principio de legalidad; es decir, en el cumplimiento de la norma legal "en ese momento" es decir la prescripción no se produjo al momento de suscitarse la contravención; al contrario, el cómputo realizado se sujetó a las normas en vigencia al momento en que el contribuyente considera prescrita la obligación de cobro en razón a lo establecido por las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812.

Las referidas leyes, advierten la intención del legislador de incrementar el plazo para la prescripción, tomando en cuenta que en el cómputo de la prescripción, no se toman



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

en cuenta las obligaciones tributarias con el vencimiento de cada año; sino que, el cómputo se efectúa tomando en cuenta la solicitud de la prescripción; puesto que esta, no se produce de forma paralela al hecho generador o al momento de la contravención, para determinar el tiempo y luego aplicar el cómputo respectivo del periodo correspondiente, bajo el principio de legalidad al ser las referidas Leyes de cumplimiento obligatorio.

Aclaró que la prescripción sólo opera a solicitud de parte y no de oficio, por lo que, si bien hubiere transcurrido un espacio de tiempo, sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente, no hay derecho consolidado; sino, un derecho expectativo, por lo que para el caso se aplicó plenamente el principio de legalidad.

La Ley N° 812, entró en vigencia a partir del 1 de julio de 2016, modificando el art. 59 del Código Tributario Boliviano (CTB-2003), estableciendo como plazo de prescripción a los 8 años. Así también la Ley N° 291, estableció un término de prescripción, bajo una dinámica temporal creciente a partir del 2008, dentro del cuál la AT ejerce sus facultades de determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones. Normativa a la que se sujetó la AT en el caso, ante una solicitud de devolución impositiva del periodo fiscal septiembre 2011, sujeta a la Ley N° 291 y con Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035, que fue notificada el 13 de octubre de 2017, bajo la Ley N° 812.

Posteriormente señaló que la Resolución impugnada en la demanda, contiene la debida fundamentación y motivación, teniendo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas al momento de emitir la Resolución; toda vez que, existió un correcto análisis jurídico que contiene fundamentación y motivación sobre los aspectos cuestionados por el demandante y las pruebas presentadas en el marco del principio de congruencia.

A continuación, indicó, que la instancia recursiva advirtió que del resultado de la evaluación documental solicitada al contribuyente, mediante Orden de Verificación N° 14990200209 de 15 de abril de 2014, Requerimiento N° 15390900043 y su Anexo, entre otros, emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, estableciendo que las Facturas Nos. 46, 456, 209 y la DUI C-43506 por importes iguales o superiores a Bs50.000, no se encuentran debidamente respaldadas con documentación suficiente y pertinente que pruebe de manera irrefutable la realización de la transacción y la vinculación con la actividad del contribuyente, por lo que estableció el monto de Bs355.090, como importe indebidamente devuelto, observando además, la suma de Bs.50.578, por el mantenimiento del valor restituido automáticamente.

Por otra parte, señaló que la demanda es una copia del recurso administrativo y copia o transcripción de lo resuelto, no constituyendo aquello en agravios de impugnación o solicitud de control de legalidad.

Posteriormente indicó que la demanda es sólo una disconformidad genérica, haciendo énfasis factura por factura, que las mismas no se encuentran respaldadas.

Finalmente reiteró que en el caso, no hubo indefensión, ratificándose en cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica demandada.

Petitorio.

Por todo lo expuesto, contestó negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta.

Del tercero interesado.

De fs. 180 a 182 cursa apersonamiento del tercero interesado pidiendo se considere sus argumentos de orden similar al de la contestación a la demanda contenciosa administrativa. Pidiendo en definitiva que la demanda sea declarada Improbada y se confirme la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1048/2018 de 7 de mayo.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

Los antecedentes administrativos remitidos ante este Tribunal informan lo siguiente:

1.- El 22 de septiembre de 2017, la AT notificó a Gustavo Gastón Verduquez Orruel, en representación de Industrias de Aceite SA, con la Orden de Verificación N° 14990200209 de 15 de abril de 2014, con alcance a la verificación posterior del importe solicitado correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y formalidades del Gravamen Arancelario (GA) del periodo fiscal septiembre 2011, en la modalidad Verificación Posterior CEDEIM: notificando con el Requerimiento N° 15390900043 y su anexo, solicitando la presentación de: detalle de exportaciones realizadas en el periodo sujeto a revisión (facturas comerciales de exportación, declaración única de exportación-DUE, certificado de salida, Manifiesto Internacional de Carga-MIC, Cartas de Porte-CTR, Declaraciones Únicas de Importación DUI-RITEX, lista de empaque, fotocopias de cheques, papeletas de giro o/o transferencias bancarias y otros documentos que demuestren los pagos recibidos); Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) realizada en el periodo sujeto a revisión, adjuntando documentación de respaldo; detalle de los productos exportados: estructura de costos de los productos exportados; detalle de notas fiscales que respalden el crédito fiscal comprometido; registro auxiliar de las transacciones de compra y venta de bienes y/o presentación de servicios mayores o iguales a Bs50.000; medios fehacientes de pago (fotocopias de cheques, certificaciones bancarias, notas de transferencia, depósitos bancarios, entre otros); contratos de compras de bienes y servicios; detalle de listas de activos fijos; registros contables; libros de contabilidad diario y mayor, Kardex de almacén, estados financieros entre otros. (fs. 3-6 de los antecedentes administrativos c.1).

Después de presentadas las pruebas de descargo, el 31 de julio de 2017, la AT emitió el Informe con Cite: SIN/GGCBBA/DF/VE/INF/01484/2017, señalando que de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

verificación de los medios fehacientes de pago de las facturas de compra por importes iguales o superiores a Bs50.000, evidenció que las Facturas Nos. 46, 456, 3, 5, 209 y la DUI C-43506 no se encuentran respaldadas con documentación suficiente y pertinente, que pruebe de manera irrefutable la realización de la transacción y la vinculación con la actividad del contribuyente; concluyendo que, el importe indebidamente devuelto alcanza a Bs369.538 y el mantenimiento de valor automáticamente restituido por el importe indebidamente devuelto alcanza a Bs52.636, por el periodo fiscal septiembre de 2011.

El 30 de agosto de 2017 la AT emitió el Informe con Cite: SIN/GGCBBA/DF/VE/INF/01617/2017, señalando que posterior a la finalización del proceso de verificación el sujeto pasivo, presentó certificaciones bancarias emitidas por el Banco de Crédito SA (BCP), de cuya evaluación modificó los resultados inicialmente establecidos, determinando como importe indebidamente devuelto Bs355.090 y el mantenimiento de valor restituido automáticamente por el crédito fiscal indebidamente devuelto de Bs50.578 (fs. 3338-3340 c.17 de los antecedentes administrativos).

El 13 de octubre de 2017, la AT notificó personalmente a Gustavo Gastón Verduquez Orruel, representante de Industrias de Aceite SA, con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, que estableció como importe indebidamente devuelto, Bs355.090 y Bs.50.578, que corresponde al mantenimiento de valor restituido automáticamente, por el importe comprometido depurado e indebidamente devuelto mediante CEDEIM, correspondiente al periodo fiscal septiembre 2011, siendo el total de tributo omitido sujeto a restitución de lo indebidamente devuelto Bs.405.668 del periodo fiscal de septiembre de 2011.(fs. 3341-3358 c.17 de los antecedentes administrativos).

2.- Posteriormente, contra la precedente Resolución Administrativa, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBBA/RA 0054/2018 de 5 de febrero, la que **CONFIRMÓ** la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017.

3.- Contra esta Resolución de Alzada, Industrias de Aceite SA, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1048/2018 de 7 de mayo, que **CONFIRMÓ** la Resolución de Alzada.

Contra esta última determinación IASA, formuló proceso contencioso administrativo que se resuelve en ésta Sentencia.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, el demandante controvierte la legalidad de la Resolución Jerárquica que confirmó la de Alzada; y a su vez, la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, por considerar prescritas las facultades de verificar las condiciones de la devolución impositiva del mes de

septiembre de 2011, además de haberse realizado una incorrecta depuración del crédito fiscal.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa; para ello, primero se analizará lo referido a la prescripción por efecto extintivo que conlleva, en tal sentido se tiene:

Se debe puntualizar que, la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las Leyes y tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley N° 2492 CTB; Ley N° 2341 LPA; DS N° 28247; DS N° 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia, que permite otorgar al administrado la **seguridad jurídica** correspondiente.

Ante la problemática planteada es necesario identificar que, el demandante argumentó que las facultades de la Administración Tributaria estarían prescritas.

Al respecto, se debe establecer que, la prescripción implica la pérdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro del plazo establecido por Ley, entendiéndose que no se trata de una verdadera liberación de la obligación, porque esta subsiste; sino que, por el contrario, se priva a la AT de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado, establece como requisito primordial, el elemento "*transcurso del tiempo*" como circunstancia fáctica, originándose esta figura, de la necesidad de dotar de seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

Dentro de este ámbito, corresponde analizar la concurrencia de la prescripción entendida desde el derecho tributario; para ello, previamente debemos establecer que "*el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, **la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal.** En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del "tempus comici delicti" (**aplicar norma vigente al momento** del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o **de la comisión del ilícito**), y; ii) El principio "tempus regis actum" (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la CPE, Sentencia 52 de 28 de junio de 2016 emitida por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de éste Tribunal Supremo de Justicia. (Las negrillas y el subrayado fueron añadidos).

Es así que, en la aplicación general de la prescripción en materia tributaria, el principio del tempus comici delicti, la normativa aplicable es la vigente al momento de la generación de la obligación, no pudiendo aplicarse la normativa que entró en vigencia posteriormente; limitantes que además están establecidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE); porque por regla general, las Leyes no tendrán efecto retroactivo (irretroactividad); 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 (art. 150 Ley N° 2492 CTB-2003); considerando además que la prescripción es un instrumento de Seguridad Jurídica, como fue establecido en el Auto Supremo N° 05/2014 de 27 de marzo, emitida por Sala Plena, de éste Tribunal.

Reiterando que el principio procesal del "tempus regis actum", cuyo enunciado es que la Ley adjetiva o procesal aplicable es aquella que se encuentra vigente al momento de iniciar el procedimiento "o" proceso, según corresponda, supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal vigente al momento de iniciar el acto procedimental.

Para el caso, el hecho generador en el entendido de la obtención del CEDEIM del mes de septiembre 2011, por lo que al no existir normativa taxativa sobre la prescripción en procedimientos de devolución o no impositiva, correspondía aplicar, el art. 59 de la Ley N° 2492, que señala que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, **verificar**, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

A su vez el art. 60 del CTB-2003, norma la forma que 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.

Lo cual es aceptado por la AGIT, con la diferencia de la aplicación normativa de la Ley N° 2492 con las modificaciones contenidas en las Leyes Nos. 291, 317 y 812.

En ese contexto legal se tiene, que el 22 de septiembre de 2017, la AT notificó a Industrias de Aceite SA, con la Orden de Verificación N° 14990200209 de 15 de abril de 2014, con alcance a la verificación posterior del importe solicitado correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y formalidades del Gravamen Arancelario (GA) del periodo fiscal septiembre 2011, en la modalidad Verificación Posterior CEDEIM.

Posteriormente el 13 de octubre de 2017, la AT notificó Industrias de Aceite S.A., con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, que establece como importe indebidamente devuelto Bs355.090 y Bs.50.578, que corresponde al mantenimiento de valor restituido automáticamente por el importe comprometido depurado e indebidamente devuelto mediante CEDEIM correspondiente al periodo fiscal septiembre 2011.

En tal sentido para efectos del cómputo de la prescripción conforme a los arts. 59 y 60 del CTB-2003, sin modificaciones, este empezó a correr desde el 1º día del año siguiente del hecho generador, para el caso (septiembre de 2011), es decir a partir del 1º de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015; por lo que, la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, notificada el 13 de octubre de 2017, se la realizó cuando las facultades de la Administración Tributaria se encontraban prescritas. Por lo que no es legal que la Administración demandada pretenda realizar otro cómputo diferente al legalmente establecido.

Por lo referido, se establece que en el caso, no es aplicable la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, ni la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, tampoco la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59 y 60 y 154; sin modificaciones, por la contemporaneidad del hecho generador, así como por el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Código Tributario, Ley N° 2492.

Finalmente, por el efecto extintivo que conlleva la prescripción, ya no corresponde referirse a las facturas observadas por medios fehacientes de pago, por cuanto las mismas emergen de una verificación que conllevó a una Resolución que dispuso una devolución indebida posterior, cuando las facultades de la Administración Tributaria estaban prescritas.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante justificó y demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma incorrecta la resolución de alzada, no ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa fs. 96 a 107, interpuesta por Industrias de Aceite SA, representado por Gustavo Gastón Verduguez Orruel; en consecuencia, deja sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1048/2018 de 7 de mayo, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0054/2018 de 5 de febrero y la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211739000035 de 28 de septiembre de 2017, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, por haber prescrito las facultades de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Administración Tributaria para verificar, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones, de la supuesta indebida devolución de CEDEIM del periodo fiscal IVA exportaciones septiembre 2011.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Lic. José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Lic. Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

José Antonio Amador
SECRETARIO DE SALA
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 123

Fecha: 18-09-2020

Libro Tomas de Razón N° 1

Lic. Iherisa D. Rodríguez
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA