

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA 209/2018

Expediente

: 182/2015

Demandante

: Arfe Roberto Arabe Sensano

Demandado (a)

: Autoridad General de Impugnación Tributaria

(AGIT)

Tipo de proceso

: Contencioso administrativo.

Resolución impugnada

: AGIT-RJ 0485/2015 de 6 de abril. : Dr. Carlos Alberto Egüez Añez

Magistrado Relator

: Sucre,18 de diciembre de 2018.

Lugar y fecha

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fojas 4 a 11, 52 a 59 vta. y ampliación de fojas 79 a 83 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0485/2015 de 6 de abril (fojas 23 a 51 vta.), el memorial de contestación de fojas 294 a 303 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Arfe Roberto Arabe Sensano representado por Guido Martinic Gutiérrez en virtud de los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil se apersona relatando los siguientes antecedentes de hecho:

Señaló que el 31 de mayo de 2013, la administración tributaria mediante nota CITE: Si N/GDSCZ/D F/VE/NOT/1 344/2013, solicitó a PIL ANDINA S.A. documentación consistente copia de las facturas emitidas a la contribuyente Jessen de Anglarill Monika correspondiente a las gestiones 2009 y 2010, copia de respaldos y/o documentos de cobro de dichas ventas. Posteriormente, mediante orden de Fiscalización N2 13990100129 Form. 7504, respecto de los hechos y elementos relacionados al IVA e IT de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2009, se le solicitó la presentación de declaraciones juradas de IVA e IT, libro de contabilidad y toda documentación que el

fiscalizador solicite durante el proceso de fiscalización. Pidiendo el contribuyente prórroga para la presentación, al cabo de la cual presentó la documentación solicitada correspondiente a la gestión 2009.

El 21 de febrero, 21 de marzo y 26 de marzo de 2014, se solicitó la presentación de documentación a Arfe Roberto Arabe Sensano y Monika Jessen de Anglarill concerniente a productos vendidos durante la gestión 2009, asimismo el 26 de febrero y 10 de marzo de 2014, se emitió las actas por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación.

El 21 de mayo de 2014, se notificó a Arfe Roberto Arabe Sensano con la Vista de Cargo N2 29-0000245-14 (CITE: Si N/GGSCZ-1/D/F/FENC/00300/2014) de 14 de mayo de 2014, estableciendo sobre base cierta y presunta obligaciones tributarias por concepto de IVA débito y crédito fiscal e IT de 4.051.185,27 UFV equivalente a Bs. 7.872.384,74 importe que comprende el importe omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009.

El 30 de junio de 2014, la administración tributaria notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, mediante la cual de oficio resolvió determinar la obligación impositiva del contribuyente por un total 4.091.995 UFV equivalente a Bs. 8.011.104 que comprende tributo omitido, mantenimiento de valor, interés, multa por omisión de pago, correspondiente al IVA-débito y crédito fiscal e IT, resultante de los ingresos no declarados y depuración de crédito fiscal de enero a diciembre de 2009, calificando la conducta de omisión de pago.

I.2. Fundamentos de la demanda

a) La resolución de recurso jerárquico no realizó una adecuada consideración sobre el hecho que la falta de notificación con la vista de cargo y la resolución determinativa afectan derechos e intereses legítimos del interesado, vulneran principios y derechos protegidos constitucionalmente como ser el debido proceso y derecho a la defensa.

La Administración Tributaria comete vulneración de derechos al debido proceso y a la defensa, al haberle notificado con la vista de cargo en un domicilio que no corresponde y haberle notificado con la resolución determinativa en día y hora extraordinaria, cuando esto último solo ocurre por motivos fundados como dispone el art. 83 de la Ley 2492, aspecto que no ha



sido considerado adecuadamente por las autoridades, conforme el art. 33.1 del CTB y art. 33 inc. c) de la Ley 2341, sin que sea posible aplicar la RND 10-0037-07.

- b) La resolución del recurso jerárquico no ha realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que la vista de cargo y resolución determinativa no contiene las debidas especificaciones de la deuda tributaria impuesta y la respectiva fundamentación de hecho y de derecho por lo que ambas actuaciones vulneraron lo establecido por los arts. 28 inc. e) de la Ley 2341, y 96.l y 99.ll de la Ley 2492, habiendo incurrido las autoridades tributarias en la falta de fundamentación y motivación de la vista de cargo y la resolución determinativa.
- c) La resolución de recurso jerárquico no realizó una adecuada consideración sobre la prescripción incumpliendo el procedimiento legalmente establecido por el art. 59 de la Ley 2492, ya que la Gerencia Distrital de Cochabamba I del SIN, al haber evidenciado la existencia de una deuda tributaria por el IVA e IT y no pagado por los periodos de enero a diciembre de 2009, notificado que fue este acto el 30 de junio de 2014 y siendo el hecho generador el 2009, no correspondía aplicar las modificaciones de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, al no ser posible la aplicación retroactiva al hecho generador como de manera abusiva y malintencionada interpreta la instancia recursiva.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se declare probada la demanda y se revoque totalmente la resolución de recurso jerárquico.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Por providencia de fojas 60 y 84 se admitió la demanda y ampliación de la demanda contenciosa administrativa, respectivamente, en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se dispuso que se libre provisiones citatoria y compulsoria para su diligenciamiento al demandado y el tercer interesado.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada el 8 de marzo de 2016, como consta a fojas 294 a 303 vta., presentó el memorial de contestación negativa a la demanda, donde manifestó sobre el primer reclamo del demandante 1) De la vulneración de derecho sobre la notificación de la vista

de cargo y resolución determinativa, que es sabido que para una indefensión este debe estar en total desconocimiento de las acciones o actuaciones procesales llevadas a cabo en su contra, lo cual no ocurrió, toda vez que con la orden de fiscalización se notificó al contribuyente, en cuyo conocimiento el sujeto pasivo solicitó prórroga para la presentación de la documentación requerida, presentando el 20 de enero de 2014, la documentación solicitada, además la vista de cargo fue notificada mediante cedula a los inquilinos del contribuyente y bajo testigo de actuación, habiendo cumplido su fin. Ahora, si bien el primer aviso de visita fue realizado el domingo 29 de junio de 2014, al efecto existe habilitación de días y horas para efectuar las notificaciones, además que ello no impidió al contribuyente hacer uso de su derecho a la defensa, asimismo interpuso en su recurso de alzada argumentando aspectos de forma y de fondo.

- 2) Sobre la denuncia de ausencia en la vista de cargo y resolución determinativa de las debidas especificaciones y carencia de fundamentación, se establece que la Administración Tributaria realizó el método de determinación por base presunta de IVA e IT, relativo al ingreso no declarado por la venta de productos lácteos, ya que el contribuyente no presentó toda la documentación requerida, entre ellos notas fiscales de ventas, comprobantes de ingresos y egresos, extractos bancarios y libros de contabilidad, sin poder determinar el movimiento mensual de salidas físicas de los productos. La vista de cargo denota que las observaciones se encuentran debidamente explicadas, puesto que señalan los hechos, actos, datos y elementos que fundamentan las mismas, tal como establece el art. 96.1 de la Ley 2492. Además la resolución determinativa es congruente con el alcance de la fiscalización y los resultados arribados en la vista de cargo, consignando los hechos, datos, y elementos advertidos durante el proceso de fiscalización que dio lugar a los reparos y en función a la valoración efectuada a los mismos, establece el origen y concepto que hacen a la deuda tributaria, lo que permite concluir que contiene todos los requisitos previstos en los arts. 99.II de la Ley 2492 y 19 del D.S. Nº 27310.
- 3) Respecto a la prescripción, la Autoridad de Impugnación Tributaria no es competente para realizar el control de constitucionalidad, ya que del art. 59 de la Ley 2492 es aplicable para la determinación de la obligación tributaria de los periodos enero a diciembre de 2009 de la gestión 2009, que prescriben a los 7 años, así las modificaciones realizadas por la Ley 317 y 291 se encuentran



vigentes, habiendo ejercido la Administración Tributaria sus facultades de verificación y determinación dentro del plazo dispuesto para el efecto, antes de que sus facultades prescriban.

II.3.- Petitorio

Concluyó el memorial solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme la resolución de recurso jerárquico.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando el trámite del proceso, respondida la demanda, con el decreto de 4 de julio de 2016, se corre en traslado al demandante para que formule la réplica, sin embargo al haberse presentado fuera de plazo se tuvo por renunciado su derecho y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fojas 352 se decretó "autos para sentencia". En relación al tercero interesado, fue notificado el 7 de marzo de 2016 (fs. 176), presentando memorial el 10 de abril de 2018.

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 que "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 los artículos 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en esta Sala 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 la 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.1.- Nota CITE: SIN/GDSCZ/DF/VE/NOT/1344/2013, de 31 de mayo de 2013, solicitando a PIL ANDINA S.A. documentación de copia de facturas emitidas a la contribuyente Jessen de Anglarill correspondiente a las gestiones 2009 y 2010. Asimismo, mediante orden de fiscalización Nº 13990100129 se solicitó la presentación de documentos, declaraciones juradas, memoria anual, libros de ventas y compras IVA y toda documentación que el fiscalizador solicite sobre los hechos y elementos relacionados al IVA e IT de los periodos de enero a diciembre de 2009.
- III.2.- Vista de Cargo N° 29-0000245-14 (CITE:SIN/GGSCZ-I/DF/FE/VC/00300/2014) de 14 de mayo de 2014, notificado al contribuyente, se estableció sobre base cierta y presunta obligaciones tributarias por concepto de IVA débito y crédito fiscal e IT de 4.051.185,27 UFV equivalente a Bs. 7.872.384,74 importe que comprende el tributo omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009.
- III.3.- Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, que fue notificado el 30 de junio de 2014 a Roberto Arabe Sensano, mediante la cual se resolvió determinar de oficio, la obligación impositiva del contribuyente por un total de 4.091.995 UFV equivalente a Bs. 8.011.104 que comprende tributo omitido, manteniendo el valor de interés, multa por omisión de pago correspondiendo al IVA e IT, resultante de los ingresos no declarados de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009, calificando la conducta de omisión de pago.
- III.4.- Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0741/2014 de 22 de diciembre de 2014; de la prescripción conforme el art. 59 de la Ley 2492 modificado inicialmente por la disposición adicional quinta, párrafos I y IV de la



Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 y a su vez por el art. 1 de las disposiciones derogatorias y abrogatorias de la Ley 371, el término de la prescripción de 7 años para la gestión 2009, cuyo vencimiento de pago fue en la gestión 2010, debe computarse iniciando el 1 de enero de 2010, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2015; sin embargo se notificó el 30 de junio de 2014 con la Resolución Determinativa, lo que interrumpió el computo del término de la prescripción, en consecuencia las facultades de la administración tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas e intereses por la gestión 2009 no se encuentran prescritas, en consecuencia confirmó la Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014.

III.5.- Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0485/2015 de 6 de abril de 2015, impugnada la anterior resolución por el contribuyente se emitió la resolución de recurso jerárquico, que ratificó la resolución de alzada, en relaciona los vicios de nulidad de la notificación del acto impugnado, del proceso de determinación y de la prescripción, sobre este último refirió que del art. 59 de la Ley 2492 se tiene que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria correspondiente al IVA e IT en los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009 se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma, tal como se preveía antes de la modificación efectuada por la Ley 317. En ese sentido, és evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la Ley 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 7 años se aplicará en la gestión 2015, habiendo notificado el 30 de junio de 2014, con la resolución determinativa de conformidad al art. 59 de la Ley 2492 modificado por las Leyes 317 y 291, por lo que se establece que la acción de la Administración Tributaria, para determinar las obligaciones tributarias de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009 no se encuentran prescritas.

IV. 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



ing in Juckeye.

Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: Si fue correcta la determinación de la autoridad jerárquica al confirmar la resolución de alzada, por no disponer la prescripción de la facultad de la administración tributaria, aplicando la Ley 2492 con las modificaciones de la Ley 317 y 291, respecto a las obligaciones tributarias de enero a diciembre de la gestión 2009.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación

Po razones metodológicas corresponde primero analizar el reclamo contenido en el **inciso c**) de la demanda en relación a la supuesta **prescripción** que no fue resuelto favorablemente por la Resolución de Recurso Jerárquico y Resolución de Alzada, sin haberse realizado una adecuada consideración incumpliendo el art. 59 de la Ley 2492, ya que la administración tributaria de Cochabamba, al evidenciar la existencia de una deuda tributaria por el IVA e IT del no pago por los periodos de enero a diciembre de la gestión 2009, notificado que fue el contribuyente el 30 de junio de 2014 y al ser el hecho generador del 2009, correspondía determinar la prescripción, sin que corresponda la aplicación retroactiva de las modificaciones de la Ley 291 y 317 como de manera abusiva y malintencionada interpretó la autoridad jerárquica, al efecto corresponde el siguiente análisis:

a) En relación a la prescripción en materia tributaria.- La prescripción, es un medio en virtud del cual el administrado queda liberado de su obligación por la inacción del Estado por cierto periodo de tiempo vinculado a una determinada actuación que debe realizar en el plazo fijado por la norma tributaria, que se encuentra establecida en la sección VII del Código Tributario como una de las formas de extinción de la obligación tributaria. Es una institución que desde el punto de vista técnico no extingue la obligación en sí, sino la exigibilidad de ella, es decir la acción del sujeto activo para hacer valer su derecho al cobro del tributo establecido.

Asimismo, la prescripción, "es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT.



Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este autor, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."

Este instituto de la prescripción estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (Ley 1340 Código Tributario) en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la Extinción -de las obligaciones tributarias-, actualmente en la Ley 2492 CTB, precisamente en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho" (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En el derecho en general, viene a regular dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; nuestro Código Tributario Boliviano recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de extinción de la obligación tributaria; Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente, toda vez que el sujeto pasivo no puede estar indefinidamente a expensas de la investigación, determinación o posible sanción en su contra, de conformidad a los principios y derechos constitucionales y normas tributarias ya expresadas, sino que debe existir la seguridad jurídica.

Es así que, el art. 59 del CTB, establece los términos dentro del cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de determinar la deuda tributaria e **imponer sanciones administrativas**; aunque, estas facultades citadas en los arts. 59 y 60 de la norma legal señalada fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

b) Análisis del caso.-

Del estudio y el análisis del expediente se pudo evidenciar que, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ-I/DF/FE/VC/00300/2014, (29-0000245-14) de 14 de mayo de 2014, del que posteriormente dio como resultado la Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, resolviendo determinar de oficio, la obligación impositiva del contribuyente por un total de 4.091.995 UFV equivalente a Bs. 8.011.104 que comprende tributo omitido, mantenimiento de valor, interés, multa por omisión, correspondiente al IVA e IT, que resulta de los ingresos no declarados de los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2009, dicha resolución fue notificada al contribuyente ahora demandante el 30 de junio de 2014.

De lo expuesto precedentemente, es evidente que la problemática del presente motivo es que, si la resolución determinativa señalada fue notificada fuera o dentro del plazo establecido por ley; ya que el contribuyente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, resolución después del curso del proceso, fue confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0485/2015 de 6 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin tomar en cuenta que el hecho generador ocurrió en la gestión 2009, por lo que según el criterio del recurrente, se habría aplicado retroactivamente término de prescripción establecido por las Leyes Nº 291 y 317 del año 2012, contraviniendo el art. del CTB, y vulnerando principios constitucionales, contradictoria la interpretación que realizó la AGIT del art. 59 del CTB al concluir que los hechos que se generaron en la gestión 2009 prescriben en siete años.



En ese contexto, corresponde mencionar lo citado en la Sentencia Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de este Tribunal Supremo refirió que: "El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Código Tributario recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas; Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente." (las negrillas fueron agregadas).

Es así que, el art. 59 del CTB, establece los términos dentro del cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; pero, estas facultades citadas en los arts. 59 y 60 de la norma legal señalada fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

Bajo ese entendimiento cabe aclarar que, hasta antes de las modificaciones producidas el año 2012 a través de las Leyes Nº 291 y 317, el art. 59 de la Ley Nº 2492, establecía sobre la: "(Prescripción). I. 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; II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda; y, III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años".

Posteriormente con las modificaciones efectuadas por La Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó dicho artículo, determinando que: "Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: ARTICULO 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas.

El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.

II. Los términos de prescripción precedentes se ampliaran en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años.

IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible".

De igual forma la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del Parágrafo I del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012.

El párrafo I del artículo 60 de la Ley Nº 2492 dispone: "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 tal sentido, se debe señalar que si asumimos el entendimiento de la Autoridad de Impugnación Tributaria, se estaría admitiendo que el Estado, tiene la facultad a su libre albedrío de modificar nuevamente el régimen de las prescripciones, ampliándola a más años o estableciendo la



imprescriptibilidad de las mismas, lo cual generaría una inseguridad jurídica de los contribuyentes, lo cual se encuentra protegido por la norma constitucional, en el art. 178.1 de la CPE, que establece que: "La potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos." (Las negrillas son nuestras).

En ese marco, el art. 59 l del CTB, con las modificaciones establecidas en las Leyes Nº 291 y 317, incrementó de forma ascendente a un año para la prescripción desde la gestión 2013, llegando al límite de 10 años en la gestión 2018, entendiendo esto desde el punto de vista de las obligaciones tributarias, concordante con el art. 60 de la citada norma, ahora bien, tomando en cuenta que la Ley sólo dispone para lo venidero, tal como lo dispone el art. 123 de la CPE, texto del cual se determina sobre la irretroactividad, como también sobre las excepciones, siendo estas en cuatro casos: 1) Materia laboral en favor de los trabajadores; 2) En materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; 3) En corrupción para investigar, procesar sancionar delitos cometidos por funcionarios públicos; y, 4) Las que se encuentran establecidas en la Constitución Política del Estado.

Por su parte la Ley Nº 2492 CTB, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones; siendo una de ellas precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos.

En ese marco normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de este Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo. Además se debe recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, establecido en el art. 123 de la CPE;

lo cual no se limita a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva Ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado.

Por su lado, al respecto, el art. 5 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, señala que: "La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena", en el mismo sentido el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, se determinó que: "Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional".

En ese contexto, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, 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 de este reclamo gira sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas en el art. 59 del CTB en la Disposición Quinta de la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del CTB por la disposición Adicional Sexta de la Ley Nº 291, que establecen respecto a que la imposición de sanciones administrativas, prescriben a los 7 años en la gestión 2015; en ese sentido, se evidencia que la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas por la AGIT en el caso de autos; de lo cual este Supremo Tribunal considera que las leyes citadas, primeramente no constituyen en los hechos, una disposición legal más benigna para el contribuyente demandante, de lo cual se colige que este hecho no permite aplicar el principio de favorabilidad; además que su aplicación infringe la irretroactividad de la ley; por otro lado, es necesario puntualizar que no se



encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley № 291 ÿ 317, sino la aplicabilidad en el caso de autos.

Ahora bien, de la revisión minuciosa de obrados, se pudo evidenciar que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el mômento en que se produjo, es decir, que debió aplicarse el art. 59 de la Ley 2492, (sin las modificaciones de las Leyes Nº 291 y 317), que prevé: "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." (Negrillas nuestras).

En ese sentido, en cuanto al cómputo del término de la prescripción señalado en el art. 60 del CTB, que establece que, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir que, en el caso en estudio, el cómputo de la prescripción iniciaba el 1 de enero de 2010; y tomando en cuenta que prescribía a los 4 años, según establece el art. 59 del CTB, la prescripción de las supuestas infracciones cometidas por la empresa demandante fenecía el 31 de diciembre de 2013; por lo que, de la revisión de los antecedentes se advierte que la resolución determinativa fue notificada al contribuyente ahora demandante, el 30 de junio de 2014, cuando ya estaban prescritas las facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas.

Por lo expuesto precedentemente, lo vertido por el demandante y de la revisión de obrados, se pudo constatar que la AGIT, al pronunciar la resolución impugnada, lesionó los derechos reclamados por Arfe Roberto Arabe Sensano (demandante); toda vez que, el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendida como la condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran.

Además, corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos, de lo que se

colige que dicha administración, en el presente proceso, dejo voluntariamente prescribir su derecho, lo que amerita aperturar otros procesos de responsabilidad por la función pública por la inacción o negligencia en el proceso de determinación impositiva contra quienes provocaron la extinción de sus facultades.

En cuanto a los puntos a) y b) de la demanda relativas a que la Resolución de Recurso Jerárquico no realizó una adecuada consideración sobre el hecho: a) ya que la falta de notificación con la vista de cargo y la resolución determinativa afectan derechos e intereses legítimos del interesado vulnerando principios y derechos como el debido proceso y a la defensa, y de que b) la vista de cargo y resolución determinativa no contiene las debidas especificaciones de la deuda tributaria impuesta y la correspondiente fundamentación de hecho y de derecho, vulnerando lo establecido por el art. 28 inc. e) de la Ley 2341 y 96.1 y 99.1 de la Ley 2492, incurriendo así en una falta de fundamentación y motivación de las mismas.

Sobre estos puntos no es necesario entrar en mayores consideraciones toda vez que por los argumentos expuestos previamente son suficientes para dejar en claro que la Resolución de Recurso Jerárquico vulneró derechos e infringió la norma aplicable en relación a la prescripción.

V.2. Conclusiones.

En ese contexto de lo precedentemente señalado, se concluye que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0485/2015 de 6 de abril, que resolvió confirmar la resolución del recurso de alzada, y por consiguiente mantener firmes y subsistentes la Resolución Determinativa Nº 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescritos los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de la gestión 2009, excepto el período diciembre de la misma gestión, considerando que el vencimiento se produjo el 15 de enero de 2010, el término de la prescripción debe computarse a partir del 1 de enero de 2011, con finalización el 31 de diciembre de 2014; razón por la cual, habiéndose



notificado la resolución determinativa, el 30 de junio de 2014, le período correspondiente a diciembre de 2009, no se encontraba prescrito.

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, en relación con el artículo 4 la Ley № 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 4 a 11, 52 a 59 vta., y ampliación de fojas 79 a 83 vta., interpuesta por Arfe Roberto Arabe Sensano; y, en consecuencia, deja sin efecto legal la Resolución AGIT-RJ 0485/2015 de 6 de abril, en cuanto a los períodos de enero a noviembre de 2009, por Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), los que a momento de la notificación con la Resolución Determinativa № 17-0000576-14 de 27 de junio de 2014, se encontraban prescritos, quedando subsistente, únicamente el período diciembre 2009, que no se encontraba prescrito a ese momento.

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: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez

Dr. Carlos Alberto Egüez Añez

PRESIDENTE

SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.

SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Abog Ricardo Torres Echalar

MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SECUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano

SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM. SOCIAL X ADMINISTRATIVA SEGUIIDA

TRIBUNAL QUPREMINO DE POLIVIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia N°209/2013 Fecha: 18/12/2013....

Dr. Jorge Alberto Snarez Zambtano Secretario de Sala Sala contenciosa contenciosa adm. Social y administrativa segunda Tribunal supremo de dusticia