



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA,
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 239/2020

EXPEDIENTE	: 310/2018
DEMANDANTE	: Empresa La Granja SRL. José Luis Abuawad Asbún
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto.
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 20 de agosto de 2020

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 39 a 52 vlt., interpuesta por José Luis Abuawad Asbún, representante legal de la Empresa La Granja SRL, en virtud al Testimonio Poder N° 541 de 16 de junio de 2015, otorgado por la Notaría de Fe Pública N° 67 de la ciudad de Santa Cruz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 103 a 128, contestación del tercero interesado de fs. 89 a 93, réplica de fs. 163 a 165 vlt., dúplica de fs. 170 a 176, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

De la revisión de antecedentes, se evidencia lo siguiente:

a) El 19 y 22 de agosto de 2016, la Administración Tributaria notificó personalmente a José Luis Abuawad Asbún, representante legal de la Granja SRL., con las Órdenes de Verificación CEDEIM N°s. 0012OVE00035 y 0012OVE00036, en la modalidad de Verificación Previa CEDEIM, con alcance a la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido y las formalidades del Gravamen Arancelario (GA) relacionados a los periodos fiscales agosto y septiembre de 2011 respectivamente; asimismo, notificó los requerimientos N° 127339 y N° 127341, además de las Notas con CITE: SIN/GDSCZ-I/DF/VE/NOT/05754/2016 y SIN/GDSCZ-I/DF/VE/NOT/6108/2016, en las que la Administración Tributaria requirió al

Contribuyente documentación para el inicio de las citadas órdenes de verificación. El 26, 29 de agosto, 30 de septiembre de 2016 y 28 de marzo de 2017, la Administración Tributaria emitió actas de recepción de documentos en las que hizo constar la entrega de documentación por parte de la Granja SRL.

b) El 24 de abril de 2017, la Administración Tributaria mediante nota con CITE: SIN/GDSCZ-I/DF/NOT/01129/2017 requirió la presentación de documentación adicional, añadió que en caso de no contar con alguno de los documentos solicitados, se deberá manifestar por escrito las causas de dicha inexistencia, solicitud que fue respondida por La Granja SRL., con nota sin número de 2 de mayo de 2017, a la que adjuntó los documentos y efectuó la respectiva explicación.

c) El 26 de enero de 2018, la Administración Tributaria notificó personalmente a José Luis Abuawad Asbún, representante legal de La Granja SRL., con la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009, de 29 de diciembre de 2007, la cual resolvió autorizar la emisión de certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) por Bs. 8.011,- correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Bs. 2.028,- por concepto de Gravamen Arancelario (GA), de los periodos fiscales agosto y septiembre de 2011. Asimismo, estableció el importe no sujeto a devolución correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de Bs. 231.652,- observado, al existir notas fiscales no válidas para crédito fiscal y crédito fiscal no respaldado con notas fiscales.

d) Contra esta decisión, La Granja SRL, mediante memoriales presentados el 15 y 28 de febrero de 2018, interpuso recurso de alzada, el cual mereció la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0435/2018 de 25 de mayo, que REVOCÓ parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009 de 29 de diciembre, dejando sin efecto el importe observado por concepto de IVA de Bs. 173.652,- y confirma el monto de Bs. 58.000, no respaldado con medios de pago, declarando como monto sujeto a devolución el importe de Bs. 8.011, establecido en la disposición resolutoria primera del acto impugnado, más el monto de Bs. 173.652, sumando a un total de Bs. 181.663 y el monto de Bs. 2.028 por concepto de GA que no fue objeto de observación por la entidad recurrida.

Interpuesto el recurso jerárquico por la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales y la Empresa la Granja SRL., la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico



AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto, que resolvió REVOCAR parcialmente la Resolución Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0435/2018 de 25 de mayo emitida por la ARIT Santa Cruz, dentro del recurso de alzada interpuesto por la Granja SRL, contra la Gerencia Distrital de Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) en la parte que revocó el crédito fiscal depurado de Bs. 173.652, correspondiente a las facturas números 2, 3, 7 y 9 del periodo fiscal agosto y septiembre de 2011, manteniéndose firme y subsistente en todas sus partes la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009, de 23 de diciembre de 2017 que estableció como Importe Sujeto a Devolución Bs. 10.039, correspondientes al IVA y GA de los periodos fiscales agosto y septiembre 2011 y como importe no sujeto a devolución Bs. 231.652, por IVA, de conformidad a lo previsto en el art. 212, parágrafo I, inciso a) del referido código.

1.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, José Luis Abuawad Asbún, en representación legal de la Empresa La Granja SRL., legalmente, interpuso demanda contenciosa administrativa, evidenciando los siguientes agravios:

1.2.1.- Refiere que el cómputo de la prescripción, la interrupción y suspensión están referidos en los arts. 59, 60, 61 y 62 del Código Tributario, debiendo aplicar la norma vigente a momento en el que aconteció el hecho generador del tributo y considerando que la verificación corresponde al Impuesto al Valor Agregado y al Gravamen Arancelario, cuya devolución corresponde a los periodos agosto y septiembre de 2011, de conformidad a la normativa vigente para hechos generadores en la gestión, 2011, corresponde compatibilizar la prescripción en el término de 4 años, desde el 01 de enero de 2012, prescribiendo la facultad de la Administración Tributaria en fecha 31 de diciembre de 2015, por lo que de ninguna manera se puede señalar y establecer que corresponde aplicar la norma del 2016 como señala la AGIT, considerando que la norma rige para lo venidero, encontrándose así plasmado en las Sentencias N° 39 de 13 de mayo de 2016, N° 153 de 20 de noviembre de 2017, prescribiendo en consecuencia la facultad de la Administración Tributaria.

1.2.2.- Continúa manifestando y hace mención al crédito fiscal que respalda la devolución impositiva, en relación a las facturas emitidas por Hermes Suárez Velarde, al respecto aclara que las campañas de cultivo empiezan con anterioridad y se entregan anticipos y luego cuando el producto finalizado es entregado, se acompaña la factura, prueba de lo mencionado se encuentra en el

cuadro de fs. 25. En relación a la cuenta de proveedores M/E-Palmito enlatado, la empresa efectúa ajustes a las cuentas por pagar, utilizando como contra cuenta anticipo a proveedores M/E 13-03-02 sin documentación de respaldo, al tratarse de ajustes contables por cierre de mes, siendo una operación interna de la empresa.

Manifiesta también y refiere al Código 1 Pagos Directos a Proveedores, el mismo fue un anticipo que solicitó el proveedor para comprar un camión para trabajar con los palmitos, contabilizado como anticipo, descontando \$us.2.000,- de cada factura.

En el Código 2 Anticipos sin Documentos de Respaldo, la administración argumenta que no existe documentación física de respaldo, al respecto se aclara que se trata de un pago a tercero que se contabilizó contra la cuenta de anticipos a su proveedor al ser compras de insumos de acuerdo a contrato pactado.

El Código 3, hace referencia a un pago por servicios de fletes prestados a Hermes Suárez Velarde, al tratarse de un proveedor y productor, siendo la observación irrelevante, aclara que estos pagos a terceras personas, en realidad son realizadas a Hermes Suárez Velarde a través de terceros, ya que a pedido de él se canceló a sus proveedores, no siendo un tema relevante para cuestionar la validez de las facturas, en virtud del principio de primacía de la realidad.

El Código 4, menciona depósitos en efectivo a favor de Hermes Suárez Velarde, el cual se pagó con un cheque que lo cobró el gerente de la empresa, encontrándose el pago en efectivo bancarizado y sumándose todos los pagos, y anticipos, estos cuadran con lo facturado, lo que contablemente es suficiente, considerando que la legislación prevé varias formas de cancelar en efectivo, cheque, depósitos, incluso la permuta está permitida.

En el Código 5, Recepción de Facturas, Anticipo Proveedores M/E (13-02-02) se trata de un error de apreciación de la Administración ya que se está analizando los totales del balance y así se percataría que el monto al descontarse a Hermes Suárez Velarde es de \$us. 2.000,- y no \$us. 10.000,- el monto \$us 10.000 corresponde descontar al señor Dennys Suárez Velarde.

Código 6, en relación a los cheques girados a Hermes Suárez Velarde y endosados a terceros, se observa que se cumple con el pago al proveedor, el mismo que es cancelado a través de medios fehacientes de pago y el hecho de que no cuadre a través de la bancarización resulta irrelevante, demostrando que la transacción es real, que las compras fueron efectuadas y los pagos se



realizaron, considerándose inadmisibles que para que se considere como una transacción efectivamente realizada, deba tener que efectuarse el control cruzado con el proveedor.

Respecto a la facturas emitidas por Denys Suárez Velarde, se le entregó anticipos y cuando se entrega el producto finalizado se acompaña la factura, aspecto que es observado por la Administración, en el entendido que La Granja SRL. efectúa ajustes a las cuentas por pagar, utilizando como contra cuenta anticipo a proveedores M/E (13-02-02) sin documentación de respaldo, al respecto se indica que se trata de ajustes contables por cierre de mes que se tenía que igualar la cuenta con la del proveedor por pagar.

En relación a la cuenta anticipo proveedor M/E (13-02-02) la Administración, analiza los totales del balance, correspondiendo que analice mayores contables por cada proveedor y prueba de la equivocación es que el saldo de la Administración expone en anticipos proveedores, tanto para Hernes Suárez Velarde, como para Denis Suárez Velarde.

Continúa manifestando, que respecto al Código 1 Cheques emitidos a Denys Suárez Velarde, la Administración está tomando en cuenta solo el anticipo entregado, no así los pagos realizados por los insumos, es decir el pago a proveedores y fletes, existiendo un saldo de \$us 81.880, aclarando que en las cuentas individuales de sus proveedores existen saldos que arrastran gestiones anteriores, entendiendo que el hecho de entregar un anticipo, no hace que la vinculación del gasto con la exportación desaparezca.

En el Código 2, anticipos sin documentos de respaldo, la Administración argumenta que no existe documentación física de respaldo, debiendo verificar los mayores de la cuenta y la cuenta anticipos, al respecto se trata de un pago a tercero que se contabilizó contra la cuenta de anticipos a su proveedor por tratarse compras de insumos.

En relación al Código 3, Pago a Terceras Personas, la Administración reconoce que los pagos son realizados a solicitud de Denys Suárez a sus proveedores, puede que no existan las conciliaciones pero si se constata la contabilidad de la gestión en su totalidad, aspecto que no va al fondo y que tampoco es relevante para la validez de la factura y en virtud del principio de primacía de la realidad, si bien el pago fue hecho a un tercero, fue resultado del contrato que tiene con Denys Suárez Velarde, por lo que el gasto está vinculado

al ingreso, lo que no desmerece la vinculación con la exportación realizada, cumpliendo con el art. 70-5 del Código Tributario Boliviano.

Código 4, depósitos en efectivo a favor de Denys Suárez Velarde, refiere que el pago fue realizado en efectivo, el dinero es producto de un cheque que cobró el gerente de la empresa, que sumándose a todos los pagos y anticipos, cuadran con lo facturado.

El Código 5, recepción de las Facturas, en el título cuenta Anticipo Proveedores M/E (13-02-02) se trata de un error de apreciación de la Administración ya que está analizado los totales del balance, lo que se debería analizar son los mayores contables por cada proveedor, considerando que para cada proveedor existen saldos que se arrastran de gestiones anteriores, los cuales deben ser tomados en cuenta numéricamente, para que cuadren los totales.

El Código 6, depósito a favor de Hermes Suárez, los referidos depósitos, fueron solicitados por escrito por parte de su proveedor, lo cual no lo desvincula con la exportación, de acuerdo al art. 70 del Código Tributario Boliviano.

Menciona también el demandante, que la observación de la administración radica en que la transacción no se registró efectivamente, argumentando que no se pudo realizar el control cruzado de las notas fiscales con el contribuyente Denys Suárez Velarde, debido a que no presentó la documentación, lo cual en derecho resulta inadmisibles ya que los pormenores de cómo se compatibiliza o como lleva su negocio el proveedor escapa a su buena voluntad, no existiendo norma que disponga el control cruzado, resultando irrelevante para el crédito fiscal, cumpliendo con el art. 70-5) del Código Tributario Boliviano, demostrando que la transacción es real.

Señala también, que al momento de considerar lo argumentado, se tome en cuenta lo dispuesto en el art. 41 de la R.N.D. N° 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, referido a la validez de las notas fiscales, en los términos dispuestos en la Ley N° 843, siempre que hayan sido debidamente dosificadas, consignando el número de identificación tributaria del sujeto pasivo emisor, el número de factura y el número autorizado, condición que da validez a las facturas para el beneficio del crédito fiscal.

1.3. Petitorio.

En la parte final, solicita que la demanda contenciosa administrativa sea declarada PROBADA y consecuentemente se deje sin efecto la Resolución de



Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1892/2018 de 3 de septiembre y la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009 de 29 de septiembre de 2017.

I.4. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante escrito de fs. 103 a 128, contestó a las pretensiones de la parte actora en forma negativa, en mérito a los siguientes argumentos:

I.4.1. La demanda además de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un proceso contencioso administrativo, es reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva, constituyendo un impedimento para ingresar al fondo de la acción.

Por otro lado la demanda solo observa la labor del Servicio de Impuestos Nacionales, alejándose del objeto de la misma, evidenciando que no existe una demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debiendo considerarse al efecto el Auto Supremo N° 55/2014 de 7 de marzo de 2014, encontrándose la demanda al margen de los principios de congruencia.

En cuanto a la eficacia probatoria de la factura, en términos tributarios implica que su emisión debe cumplir los requisitos de validez y autenticidad, el segundo requisito refiere que para el computo del crédito fiscal, los bienes o servicios adquiridos deben guardar relación con la actividad sujeta a gravamen y en el tercer requisito, está referido a la demostración de la veracidad de la operación en cuanto a la transferencia onerosa de los bienes adquiridos, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 2 de la Ley N° 843, art. 66 numeral 11 del Código Tributario Boliviano y art. 37 del Decreto Supremo N° 27310.

Sobre la factura N° 222 emitida por los proveedores Denys Suárez Velarde, la Administración Tributaria la calificó en el Código 3, pagos a terceras personas, cheques que son emitidos a proveedores de bienes y servicios de Denys Suárez Velarde, aclarando el sujeto pasivo que la factura 222 entre otras, efectuó anticipos en efectivo mediante cheques números 651, 673, 233. 690, 714, 706, 711, 733, 87316 y 747, siendo emitida por Bs. 397.860, evidenciándose de la revisión de la documentación presentada por el sujeto pasivo, que los pagos referidos por el contribuyente fueron realizados en diferentes periodos, no evidenciándose mayor detalle al respecto, existiendo una imposibilidad de verificar cuáles de los citados cheques fueron los que efectivamente pagaron la

factura observada, además de no haber sido pagados los cheques a nombre del proveedor.

Sobre las facturas emitidas por el proveedor Hermes Suárez Velarde, la Administración Tributaria, clasificó las notas fiscales 237 y 9 entre otras, con el Código 3, pagos a terceras personas, a los comprobantes se adjuntan como respaldo cartas del Sr. Hermes Suárez Velarde solicitando a La Granja SRL. efectuó el pago de insumos y fletes a sus proveedores, pagos efectuados mediante cheques números 635, 650, 676, 683, 700, 702, 87307, 87308, 720, 739, 87316, 759, 761, 87324, 766, 769, 768, 775 y 787, en ese sentido de la documentación de respaldo presentada por el contribuyente se advierte que los pagos referidos fueron realizados en diferentes periodos, siendo emitidos los cheques números 635, 650, 676, 683, 87307, 720, 758, 766, 768, 775 y 787 a favor del proveedor, igualmente los cheques números 702, 87308, 720, 739, 87316, 761, 87324 y 769 fueron efectivamente emitidos a terceras personas. Siguiendo con las compras por montos mayores de Bs. 50.000, este reporta que las facturas N° 2, 3, 7 y 9 fueron pagadas con los cheques números 701, 676, 702, 720 y 784, los que confrontados con la información reflejada en los citados cheques, extracto bancario y la factura emitida por el proveedor se evidencia que los importes pagados no cubren el total de las facturas observadas.

En tal sentido y al no advertirse en antecedentes administrativos, elementos que permitan evidenciar el pago total de las facturas números 2, 3, 7 y 9 del proveedor Hermes Suárez Velarde conforme establece el art. 37 del Decreto Supremo N° 27310 del Reglamento del Código Tributario, corresponde mantener las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria.

1.4.2. Respecto a la prescripción, la administración tributaria ejerció su facultad de controlar, investigar, verificar y fiscalizar las obligaciones impositivas respecto al crédito fiscal que respalda la solicitud de devolución tributaria de los CEDEIM de los periodos fiscales agosto y septiembre de 2011. dentro del alcance establecido por la Ley N° 291 y toda vez que la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 36170000009 fue notificada el 26 de enero de 2018 bajo la Ley N° 812 norma vigente que dispone un término de prescripción de 8 años, de acuerdo al art. 60, párrafo I del Código Tributario Boliviano, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2012 y concluye el 31 de diciembre de 2019, por lo que no se encuentra prescrita, no siendo evidente que se hubiera



aplicado la irretroactividad, sino una retroactividad no auténtica conocida como retroactividad.

I.5. Petitorio.

En virtud de estos argumentos, pide que este Tribunal, declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Ganja SRL., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

De fs. 89 a 93 cursa contestación del tercero interesado Eduardo Mauricio Garcés Cáceres, en representación del Servicio de Impuestos Nacionales Santa Cruz.

De fs. 163 a 165 vta., cursa réplica presentada por el demandante, en los mismos términos que su demanda.

De fs. 170 a 176, cursa dúplica presentada por Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en los mismos términos de la demanda.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la documentación cursante en el anexo y el expediente, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo y art. 131 del Código Tributario Boliviano.

II.2. De la problemática planteada.

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con lo siguiente: **1) Si es**

evidente que las facultades de la Administración Tributaria se encuentran p
escritas, debiendo aplicar al efecto la Ley N° 2492 sin modificaciones. **2)** Si es
evidente que las facturas observadas por la Administración Tributaria y por la
Autoridad General de Impugnación Tributaria, cumplen con lo establecido en el
art. 66 numeral 11 del Código Tributario Boliviano y art. 37 del Decreto Supremo
N° 27310.

II.3. Fundamentos de la decisión.

Previamente debemos señalar que al haberse demandado la prescripción
de las facultades de la Administración Tributaria a efecto del procedimiento de
verificación de las facturas cuya devolución impositiva corresponde, se ingresará
al análisis y resolución de este concepto; y en caso de ser evidente, no
corresponderá ingresar al análisis y resolución del segundo punto de
controversia, pues al quedar declarada la prescripción, como medio de extinción
de la obligación, carece de sentido resolver cuestiones que no causarán ningún
efecto en el proceso.

De acuerdo a la problemática planteada, la Constitución Política del
Estado y las normas ordinarias aplicables al presente caso, podemos manifestar
lo siguiente:

La prescripción en materia tributaria, es una forma de extinguir las
obligaciones y es un mecanismo que requiere de dos supuestos: Inactividad del
contribuyente y transcurso del tiempo. En materia tributaria, se extinguen
básicamente dos cosas: **Las facultades del Fisco**, por ejemplo para cobrar
impuestos, como el IVA, y **las sanciones por contravenciones**, por ejemplo, la
sanción por no presentar una declaración.

La prescripción se basa en que ambos, tanto el contribuyente como el
Administración Tributaria olvidan esta deuda por un tiempo. Si esta situación se
mantiene por un tiempo, el **derecho de fiscalizar del SIN caduca**.

El legislador considera la prescripción, como una forma de extinción de la
obligación tributaria, sin embargo, como señala el profesor José María Martín,
*“desde un punto de vista estrictamente técnico-jurídico, la prescripción no
extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir lo que extingue es la
acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la
presentación patrimonial que atañe al objeto de aquella”* (Derecho Tributario
General. Edición Depalma. Bs.As.-Argentina 2da Edición. Pág. 189).



Refiriéndonos al Código Tributario, el artículo 59° describe: "(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** III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años". (Negritillas añadidas)

El art. 60 del mismo cuerpo legal, refiere: "(Cómputo)...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 periodo de pago respectivo."

El art. 59 del Código Tributario, ha sido modificado, por las disposiciones Quinta y Sexta de la Ley 291 del 22 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente: "(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 párrafo, 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 ampliarán 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."

Posteriormente, la disposición derogatoria primera de la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, describe: "Se deroga 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 art. 60 del Código Tributario, de igual manera fue modificado por la disposición adicional décimo segunda de la Ley 317, del 11 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente: *"Se modifican los Parágrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria"*.

Posteriormente, la Ley N° 812, entró en vigencia a partir del 1 de julio de 2016, modificando el art. 59 del Código Tributario Boliviano, que prevé: *"I. Las funciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales o financieras en países de baja o nula tributación."*

A su vez el art. 15 de la LOJ hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: *"I. El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución. En materia judicial la Constitución se aplicará con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria"*.

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la Constitución Política del Estado, incorpora 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"*.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Teniendo presente lo dispuesto en el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, referido al principio de judicialidad directa, lo cual implica que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables, previsión que tiene plena correspondencia con los arts. 115 y 117-I de la misma norma fundamental, que garantiza 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."

Igualmente, hacemos referencia a las Sentencias 39/2016 y 47/2013 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 jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del *tempus commissi delicti*, ello implica que la ley sustantiva aplicable es aquella que estaba 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.

El art. 150 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

De lo manifestado, se concluye en 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 en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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. Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes fácticos cursantes en el expediente.

En el caso de autos, de la revisión de antecedentes administrativos, se constata que la Administración Tributaria, **el 19 y el 22 de agosto de 2016**, notificó a **José Luis Abuawad Asbum representate de La Granja SRL.**, con las Órdenes de Verificación-CEDEIM Nos. 0012OVE00035 de 18 de julio de 2016 y 0012OVE00036 de 15 de agosto de 2016, respectivamente, según se extracta del contenido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 435/2018, comunicando el inicio de la verificación, bajo la modalidad Verificación Previa CEDEIM, respecto a los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido y las formalidades del Gravamen Arancelario, relacionadas a los periodos fiscales agosto y septiembre de 2011. Posteriormente la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009, de 29 de diciembre de 2017, que fue **notificada al contribuyente el 26 de enero de 2018**, según consta a fs. 14 de antecedentes administrativos, que resuelve autorizar la emisión de Certificados de Devolución Impositiva por Bs. 8.011,- por devolución correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Bs. 2.028,- por concepto de Gravamen Arancelario (GA), en los periodos verificados. Asimismo, estableció como importe no sujeto a devolución, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de Bs. 231.652, al existir notas fiscales no válidas para crédito fiscal y por la existencia de crédito fiscal no respaldado con notas fiscales.

Aplicando la prescripción al caso concreto, se tiene que para la correspondiente Verificación Previa CEDEIM, respecto a impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido y las formalidades del Gravamen Arancelario, relacionadas a los periodos fiscales agosto y septiembre de 2011, corresponde aplicar lo establecido en el art. 59 del CTB "(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...**" (Negrillas añadidas), **al resultar evidente que el hecho generador se produjo en agosto y septiembre de 2011**, no correspondiendo en consecuencia como afirma la Administración Tributaria, aplicar las modificaciones establecidas por la Ley N° 812, que dispone que el término de la prescripción es de 8 años, ya que el periodo comprende agosto y septiembre de 2011 y la Ley N° 812 entró en vigencia recién a partir del 1 de julio de 2016.



En ese sentido al resultar evidente que, el periodo de verificación de los hechos, elementos e impuestos al crédito fiscal comprometido y las formalidades del Gravamen Arancelario, están relacionados a los periodos fiscales de agosto y septiembre de 2011 respectivamente, el cómputo del término de la prescripción se inicia el 1 de enero del 2012, en aplicación de lo descrito en el art. 60.I de la Ley N° 2492, teniendo la Administración Tributaria de acuerdo al art. 59.I 4 años para la verificación, es decir, hasta el 31 de diciembre de 2015.

Cabe precisar por otra parte, que la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia: SE/04/2019 del 14-02-2019 Sala Plena y SE/24-1/2017-S del 27-03-2017 Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, estableció que los procedimientos de fiscalización y verificación son idénticos, porque se llega a obtener un mismo resultado, al concluir con una determinación tributaria, permitiendo este extremo la aplicación de lo establecido en el artículo 8 de la Ley 2492, considerando el análisis extensivo de la normativa tributaria, entendiéndose que dos procedimientos idénticos con la igualdad en resultados no pueden tener efectos jurídicos tributarios diferentes, por lo que se puede establecer que tanto la notificación con la orden de fiscalización, como la notificación con la orden de verificación son causales de suspensión de la deuda tributaria.

Sin embargo no corresponde aplicar al presente caso de autos la suspensión del término de la prescripción por 6 meses dispuesto en el art. 122.I de la Ley N° 2492, por que las Ordenes de Verificación- CEDEIM N°s. 0012OVE00035 de 18 de julio de 2016 y 0012OVE00036 de 15 de agosto de 2016, fueron notificadas el 19 y 22 de agosto de 2016 respectivamente, cuando las facultades de la administración tributaria estaban prescritas, prescripción que operó el 31 de diciembre de 2015.

En ese contexto, no puede de ninguna manera la Autoridad Jerárquica, señalar que la Administración Tributaria ejerció su facultad de controlar, investigar, verificar y fiscalizar las obligaciones impositivas respecto al crédito fiscal que respalda la solicitud de devolución tributaria a través de los CEDEIM de los periodos fiscales septiembre y agosto de 2011, dentro del alcance establecido por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 812 de 30 de junio de 2016; esta última que dispone un término de prescripción de 8 años, lo que implica la aplicación retroactiva de dichas normas, incumpliendo con lo dispuesto por el art. 123 de la Constitución Política del Estado, que incorpora en

su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, señalando que la ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, estableciendo excepciones a la irretroactividad, 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, cuyas excepciones, no se remarcan dentro del presente caso de autos, norma constitucional concordante con lo dispuesto en el art. 150 de la Ley 2492, que señala que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos para el sujeto pasivo.

En consecuencia, resulta evidente que la Autoridad Jerárquica violó la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, al pretender aplicar la Ley N° 812 **que entró en vigencia el 1 de julio de 2016, a hechos generados en agosto y septiembre de 2011**, igualmente inobservó el principio de legalidad, entendiéndose que la Autoridad no puede disponer el cumplimiento de una determinada ley, en tanto no se encuentre en *ese momento plenamente vigente, razonamiento que está 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, el cual fue violado por la Autoridad Jerárquica, inobservando igualmente el debido proceso, que impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo.*

Por lo expuesto, se concluye que las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar y fiscalizar tributos según se estableció en la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009 de 29 de diciembre de 2017, se encuentran prescritas.

Por lo fundamentado, se concluye que la Resolución AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto, no fue emitida en cumplimiento de la normativa constitucional y administrativa aplicable en su momento, habiendo evidenciado agravio, al demostrar la parte demandante su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una incorrecta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, violando los principios de legalidad y seguridad jurídica.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

III.- Conclusiones

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

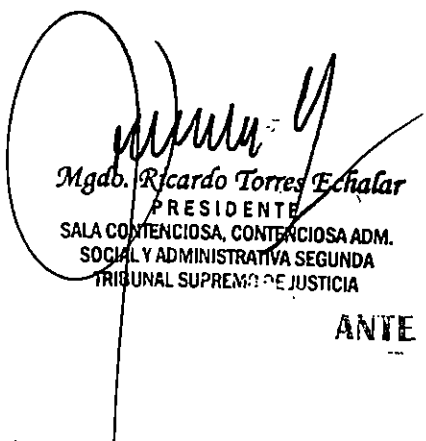
Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto, que revocó parcialmente la resolución dealzada, incurrió en la vulneración acusada respecto del principio de irretroactividad de la ley.

POR TANTO: La Sala 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 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 39 a 52 vta., interpuesta por José Luis Abuawad Asbún, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en consecuencia se deja sin efecto la Resolución AGIT-RJ 1892/2018 de 28 de agosto; y en su mérito, sin efecto la Resolución ARIT-SCZ/RA 0435/2018 de 25 de mayo, así como la Resolución Administrativa de Devolución Previa N° 361770000009 de 29 de diciembre, declarando prescisa la acción de la Administración Tributaria, para la depuración de las facturas motivo de la solicitud de devolución impositiva solicitada, correspondiendo en consecuencia, que la Administración Tributaria proceda con la emisión de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), por Exportaciones, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) del total solicitado, a favor del contribuyente La Granja SRL., representada por José Luis Abuawad Asbún.

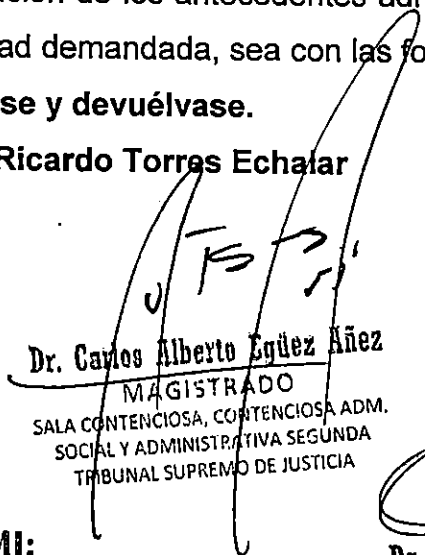
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con las formalidades de rige:

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar


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

ANTE MI:


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


Dr. Cesar Camargo Alfar
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

TRIBU... DIA
ORG...
SAL I CONTI... NATIVA
SOMA...
239/2020 Fecha: 20/8/2020
Libro Comas de Razón N° 4

109

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 310/2018


En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **11:10** minutos del día **MIÉRCOLES 09 de DICIEMBRE** del año **2020**.
Notifique a:

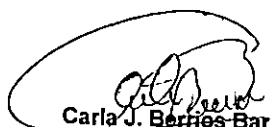
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 239/2020**, de fecha **20 de agosto de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO


Abog. Jessica A. Ayala Baldivieso
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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

