

AGIT



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° 152/2015 – 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 08:49 el día 12 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

JAVIER FERNANDO BASTA GHETTI

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE 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. Adrian C. Aruvalky Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, 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 08:50 el día 12 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE 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. Adrian C. Aruvalky Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

B.A.O.



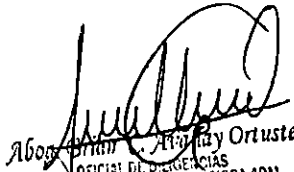
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 152/2015 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:51 el día **12 de FEBRERO de 2021**, notifiqué a:

GRACO SANTA CRUZ DEL S.I.N. "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretaria 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. Brian C. Aranda y Ortuste
OFICIAL DE EMERGENCIAS
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 ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA**

SENTENCIA N° 241

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Expediente : 152/2015 - CA
Demandante : Javier Fernando Basta Ghetti
Demandado : Autoridad General de Impugnación
Tributaria
Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución impugnada : AGIT-RJ 0146/2015 de 17 de marzo
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de Javier Fernando Basta Ghetti contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 17, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0416/2015 de 17 de marzo, cursante de fs. 1 a 10, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 49 a 59, los antecedentes del proceso en sede administrativa; la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, el Auto Complementario N° 289 de 8 de agosto de 2016, la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 048/2017-S2 de 6 de febrero, que los dejó sin efecto; la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017, la Resolución de 21 de enero de 2020 de Recurso de Queja, que dejó sin efecto dicha Sentencia; y todo lo que fue pertinente analizar:

I. ANTECEDENTES DEL PROCESO

CONTENIDO DE LA DEMANDA

Javier Fernando Basta Ghetti, señaló que, los argumentos y conclusión de la AGIT expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0416/2015 de 17 de marzo, son indebidos e ilegales por no estar sometidos al ordenamiento jurídico tributario; en consecuencia, la resolución emitida, lesiona sus intereses e infringe y vulnera los preceptos legales, por que confirmó la Resolución Determinativa N° 17-000504 de 11 de agosto de 2014, en base a una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción de las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009; argumentando además, lo siguiente:

a) Indebido e ilegal rechazo de la prescripción solicitada; al respecto señala que la Resolución Jerárquica negó la petición de prescripción de los periodos marzo, abril, septiembre y octubre de 2009 en aplicación de los art. 59 y 60 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano (CTB-2003), resolviendo que:

1. La Resolución Jerárquica, menciona que la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT), no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, posición que no se demandó; sin embargo, sí se demandó que la aplicación de las normas legales sea realizada en cumplimiento a lo previsto en el art. 410 de la Constitución Política del Estado (CPE), norma que la AIT tenía la obligación de aplicar.

Por otra parte señaló que la AGIT aplicó de manera ilegal, retroactivamente, los arts. 59 y 60 de CTB-2003, modificados por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que establecen que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán en seis (6) años en la gestión 2014 y siete (7) años para la gestión en curso; por este motivo consideró erróneamente que el procedimiento de verificación realizado por el SIN en las gestiones 2013 y 2014 a los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, fue realizado dentro del plazo legal para hacerlo.

Asimismo señaló que la AGIT de manera indebida e ilegal, aplicó retroactivamente las modificaciones realizadas al CTB-2003 en la gestión 2012 a hechos acaecidos en la gestión 2009, desconociendo la prohibición de aplicación retroactiva prevista en el art. 123 de la CPE e incluso la prohibición prevista en el art. 150 del CTB-2003, que prohíbe la retroactividad de las normas tributarias salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas, término de prescripción más breves o de cualquier forma beneficien al sujeto pasivo.

2. Que de manera absurda, la AGIT sustentó la aplicación retroactiva del Art. 59 del CTB-2003, señalando que al no establecer dicha norma que el término de la prescripción (7 años) para la gestión 2015 sea para las obligaciones cuyo vencimiento hubiese ocurrido el año 2015; se debe entender que, se refiere a que las facultades de la Administración Tributaria el 2015, se ampliaron a 7 años hacia atrás, vale decir hasta el 2008, es decir según el criterio de la AGIT, demostró error en los plazos de prescripción considerados en la Resolución Jerárquica; y adicionalmente, porque utilizó una normativa pública en la gestión 2012, para hechos acaecidos en 2009, situación indebida.

Por otro lado, la Resolución Jerárquica desconoció la prelación normativa prevista en el art. 410 de la CPE y la prohibición de aplicación retroactiva legislada en el art. 123 de la Norma Suprema y el art. 150 del CTB-2003; normas que de forma categórica prohíben la retroactividad de la normativa legal, salvo en casos identificados expresamente en estos artículos y que de ninguna manera se dan en el art. 59 de la Ley N° 2492, modificado.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

b).- Quebrantamiento de la seguridad jurídica; al respecto señala que debe tenerse presente la importancia de la seguridad jurídica en un Estado de Derecho para lo cual citó lo señalado por Gustavo Naveira de Casanova, en el Tratado de Tributación dirigido por Horacio García Belaunde y Naveira de Casanova, en la obra citada, en derecho tributario.

Manifestó, que al momento de dar cumplimiento con las obligaciones tributarias de la gestión 2009, las reglas de la prescripción establecen que dicha gestión prescribiría en 4 años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo (art. 60 de la Ley N° 2492), vale decir, que iniciaba el 1 de enero de 2010 y vencía el 31 de diciembre de 2014, que esta regla estaba vigente a momento del cumplimiento de la obligación tributaria de la gestión 2009 y debía ser aplicada, por que aplicar las Leyes N° 291 y 317 a periodos anteriores al año 2012, implica modificar las consecuencias jurídico-tributarias de las acciones realizadas durante la gestión 2009 y en definitiva, aplicar retroactivamente dicha Ley.

Asimismo, señaló que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la plena realización de la persona y del desarrollo de la actividad económica. También establece que los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes y que con la confirmación de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 740/2014 de 22 de diciembre y en consecuencia la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, realizada por la AGIT, se dio aplicación retroactiva a una norma que no tiene condiciones para serlo, violentando el principio de seguridad jurídica y certidumbre.

Petitorio

Concluyó solidando, se declare probada la demanda y en consecuencia prescritas las facultades del SIN por hechos acaecidos en los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 49 a 55, la AGIT, por intermedio de su representante, contestó negativamente la demanda, señalando, en síntesis, los siguientes extremos:

Sobre la prescripción citó y transcribió lo señalado por MARTÍN, José María. Derecho Tributario General y CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual; asimismo, establece que el art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben en 4 años para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributo; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas y; 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Según el art. 60 del citado cuerpo legal tributario, el término de

la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Por otra parte señaló que los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, prevén que el curso de la prescripción se interrumpe con la notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de Facilidades de Pago, y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses, así como por la interposición de Recursos Administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, la suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y, se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

Por otra parte, estableció que a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, se modificaron los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, mediante Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, y su Disposición derogatoria Primera se derogó el párrafo I del art. 59 de la Ley N° 2492, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, y a través de Disposición Adicional Décimo Segunda se modificó el art. 60 de la Ley 2492. En ese entendido, en razón a las modificaciones establecidas en la Ley N° 291 y posteriormente en la Ley N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción tanto para la determinación del tributo, como para sancionar contravenciones tributarias se inicia el primer día hábil del año siguiente.

Señaló, que la AIT como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del Código Tributario Boliviano, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que, por imperio de lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de junio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles; consecuentemente, de la lectura del texto actual del art. 59 modificado de la Ley N° 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 RC-IVA de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

Asimismo, es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la Ley N° 317, se encuentran vigentes; y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 7 años se aplicará en la gestión en curso, en el presente caso, se evidencia que la Administración Tributaria, el 16 de septiembre de 2013, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la Orden de Verificación N° 0013OVI16164, por el que se le comunicó que será sujeto de un proceso de determinación bajo la modalidad Operativo Especifico Crédito Fiscal de 2009;



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

posteriormente se tiene que el 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo, y finalmente el 25 de agosto de 2014 notificó la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 y que en el presente caso, para la gestión 2009 el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2010, por lo que habiendo sido notificada la Resolución Determinativa el 25 de agosto de 2014, fue dentro del plazo previsto para la determinación de la misma; en ese sentido al haberse establecido que se suscitaron causales de interrupción al cómputo de prescripción, queda claro que la acción de la Administración Tributaria para el cobro se encuentra vigente al haberse determinado que no transcurrió el plazo de prescripción establecido legalmente.

Por otra parte, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho que expone la demanda, y los antecedentes del proceso, toda vez que como se podrá verificar, busca la revocatoria total de la Resolución Jerárquica; y en consecuencia, que se declare prescritas las facultades del SIN; empero conforme los mismos argumentos de la demanda se tiene que el sujeto pasivo ahora demandante, observó solamente una parte de los fundamentos técnico jurídicos expuestos por la AGIT en la Resolución de Recurso jerárquico no habiendo observado o impugnado los referidos en el punto xvii, xviii, xix, por lo que resulta incongruente que pretenda una revocatoria total de la Resolución Jerárquica, cuando el mismo está convalidando y aceptando tácitamente otra parte de la Resolución, al no haber expresado agravio alguno en el memorial de demanda sobre lo transcrito en dichos puntos, traduciéndose en una omisión que entraña conformidad con los fundamentos y la decisión de la autoridad que resolvió la misma; por lo que el tribunal no puede corregir errores u omisiones del demandante de manera *ultra o extra petita*, bajo el principio de convalidación y preclusión, más aún cuando conforme los antecedentes no existe ampliación o modificación de la demanda, extremo que debe tenerse presente a momento de dictar resolución.

Para sustentar todo lo mencionado, señaló doctrina y jurisprudencia, citando y transcribiendo parte de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1362/2014 de 23 de septiembre; Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre y Sentencia Constitucional 532/2014 de 10 de marzo.

Petitorio

Solicitó declarar improbada la demanda Contenciosa Administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

Intervención del Tercero Interesado

Mediante memorial de 13 de moviente de 2015, de fs.41 a 44, se apersonó Bernardo Gumucio Bascopé, en representación de la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, en su condición de tercero interesado, quien señaló los siguientes extremos:

El contribuyente en su demanda Contenciosa Administrativa establece que la AGIT aplicó de manera ilegal retroactivamente los arts. 59 y 60 del CTB-2003, modificados por la Ley N° 291 y que dicha demanda versa sobre la prescripción de la facultad de la administración tributaria para determinar el adeudo tributario del contribuyente, fundamento que no corresponde.

El art. 59 de la Ley N° 2492, fue modificado mediante Ley N° 291, estableciendo en el par. I, un régimen de prescripción, diferenciado por gestiones y aclarando en el último párrafo, que el periodo de prescripción, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año; sin embargo, al haber sido derogado este último párrafo mediante Ley 317, se tiene que el término de prescripción en la gestión 2014 es de 6 años.

Asimismo, señaló que las modificaciones establecidas en la Ley N° 291 y posteriormente en la Ley N° 317, se establece el computo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo como para sancionar contravenciones se inicia el primer día hábil del año siguiente de la fecha de vencimiento de pago o en que se hubiera configurado la contravención.

Del art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, se tiene que el computo de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria de los periodos enero, marzo, abril y septiembre de la gestión 2009, se extiende hasta la gestión 2014, toda vez que la norma de forma imperativa establece que "*Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los seis años en la gestión 2014*", disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, es decir que la misma gestión 2014, tal como se preveía antes de la notificación efectuada por la Ley N° 317.

En ese entendido señaló que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de prescripción realizadas por la Ley N° 317 se encuentran vigentes y en virtud a las mismas se establece que las facultades de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones por contravenciones, en la gestión 2014 es de 5 años, cuyo computo se inicia el primer día hábil del año siguiente de verificado el hecho.

Por último, expresó que de lo expuesto se evidencia que las facultades de la administración tributaria no se encuentran prescritas, por que se cumplió lo previsto en la normativa tributaria previamente señalada, respecto de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

determinar la deuda tributaria, por lo que no existe la presunción del recurrente de una supuesta prescripción.

Petitorio

Solicitó que se declare improbadada la demanda Contenciosa Administrativa y por consiguiente se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-000504.13 de 11 de agosto de 2014.

Réplica y Dúplica

En la réplica y dúplica formulada por las partes, se reiteraron argumentos referidos.

Decreto de Autos

Con todo lo obrado, estando cumplidas todas las formalidades, a fs. 396, se decretó **Autos para Sentencia**.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

- a). El 16 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la **Orden de Verificación 00130VI16164**, por la que se comunicó el inicio de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, las que fueron observadas en el Anexo adjunto con los N° 2522, 7515, 7598, 3021, 15064, 137, 8205 y 8409, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, con el respectivo Detalle de Diferencias, solicitándole que en el plazo de cinco días presente sus descargos o efectúe el pago.
- b). El 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la **Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/00416/2014 de 6 de junio**, en la que señala que de la verificación al RC-IVA, de los Periodos Fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, establece una deuda tributaria por un total de 17.483.92 UFV; así como la Omisión de Pago, sancionando la conducta del contribuyente con el 100% del Tributo Omitido; otorgándole el plazo de 30 días a partir de su notificación para que formule descargos y presente pruebas al efecto.
- c). El 28 de julio de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó descargos solicitando la revocatoria de la deuda tributaria por prescripción y en base a ello, pidió se declare la inexistencia de la deuda tributaria.

d). El 25 de agosto de 2014, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la **Resolución Determinativa N° 17-000504-14**, que determinó las obligaciones impositivas del contribuyente, en un total de 16.713.95 UFV, correspondientes al Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por Omisión de Pago correspondientes a los periodos fiscales abril, septiembre y octubre de 2009.

e). El 13 de septiembre de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, la que una vez compulsada emitió la **Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/RA 0740/2014 de 22 de diciembre**, que resolvió **CONFIRMAR** la Resolución Determinativa señalada.

f). El 14 de enero de 2015, Javier Fernando Basta Ghetti, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/RA 0740/2014 de 22 de diciembre, mereciendo la **Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0416/2015 de 17 de marzo**, que **CONFIRMÓ** la Resolución impugnada; manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014.

g). Mediante **Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016**, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, declaró **PROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

h). Por **Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016**, el Juzgado Octavo Público de Familia del Departamento de Santa Cruz, actuando como Tribunal de Garantías, declaró **IMPROCEDENTE** la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por la Agencia GRACO Santa Cruz del SIN.

i). El Tribunal Constitucional Plurinacional mediante **Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0048/2017-S2 de 6 de febrero**, **REVOCÓ** la Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016; en consecuencia, **CONCEDIÓ** la tutela solicitada, y dejó sin efecto la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, disponiendo que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia emita nueva sentencia.

j). En cumplimiento de la Sentencia Constitucional Plurinacional indicada, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, emitió la **Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017**, que declaró **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 17; dejándose sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de marzo y consecuentemente, la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 de 11 de agosto.

k). Ante la interposición del Recurso de queja, por parte de la GRACO Santa Cruz del SIN, por presunto incumplimiento de la SCP N° 48/2017-S2 de 6 de febrero, que resolvió la Acción de Amparo Constitucional interpuesta contra la Sentencia N° 47 de 16 de junio, la Juez Quinto Partido de Familia de Santa Cruz, constituida en Tribunal de Garantías, emitió el **Auto N° 16/2020 de 21 de enero**, que declaró **ha lugar** el referido recurso, a objeto de que se fundamente conforme manda la SCP 0048/2017-S2, dejando sin efecto la Sentencia N° 153 de 20 de noviembre de 2017.

l). En cumplimiento del Auto referido, se emite la presente Sentencia.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que la controversia radica en *determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa legal respecto a la prescripción y si la acción de la Administración Tributaria respecto a las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria del Crédito Fiscal IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se encuentra prescrita.*

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteado como está el objeto de la controversia, corresponde hacer referencia al instituto de la prescripción y sus requisitos y formalidades, toda vez que, del cumplimiento de los mismos, se podrá afirmar si se produjo la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación Tributaria correspondiente al RC-IVA, de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

Doctrinalmente, la prescripción está considerada *"...entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ellas; es decir, la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella"* (MARTIN José María, Derecho Tributario General, 28 edición, pag.189)

Por otro lado, la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, ha señalado en la Sentencia 281/2012 de 27 de noviembre, que de acuerdo a la doctrina, la prescripción en materia tributaria *"es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás' ... 'la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las*

exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción' (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262)".

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Respecto a la extinción de la facultad de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, es pertinente inicialmente establecer la norma aplicable al caso, para posteriormente, en base a ella, establecer si la referida facultad, prescribió al momento de la solicitud efectuada por el interesado. En ese entendido, al emerger la problemática del caso presente, de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, corresponde aplicar la Ley N° 2492, sin las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, ni las introducidas posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012; pues, para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos acontecidos; en ese entendido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar los principios *tempus comici delicti*, aplicando la norma vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria y *el tempus regis actum*, que viene a significar que los actos jurídicos se someten a las normas procesales en cuya vigencia se realizan; es decir, sin importar que la fase de ejecución tributaria se hubiese iniciado en vigencia de la citada Ley N° 291; toda vez que, los hechos generadores del procedimiento de sanción por Tributo Omitido, se generaron en la gestión 2009, en vigencia del Código Tributario Boliviano; por lo que, corresponde su aplicación en todo el procedimiento hasta su conclusión, pues la fase de ejecución resulta ser una emergencia o continuación de la fase determinativa.

En ese entendido, el art. 150 del referido Código Tributario Boliviano prevé que: "*Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable”, en concordancia con el principio y garantía constitucional de irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Razonamiento coherente con la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre que estableció: *"Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) **por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable'** (las negrillas fueron añadidas).*

A mayor abundamiento, corresponde precisar que las disposiciones legales en materia tributaria emitidas por el Estado, que establecen términos de prescripción más largos o regulan la imprescriptibilidad de ciertos derechos de la Administración Tributaria, al constituirse en una norma menos favorable para el contribuyente, se entiende que, en el marco de la excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, prevista por el art. 123 de la CPE, estas disposiciones legales no están sujetas a las excepciones al principio de irretroactividad antes referido, que para el caso implica una aplicación ultractiva de la norma modificada (art. 59 de la Ley N° 2492), debido a que el acto acontece en un momento determinado del tiempo, circunstancia que, hace que se someta a las normas vigentes al momento en que se inició el cómputo de la prescripción y nació el derecho de la entidad fiscal para efectuar el cobro de la acreencia, basado en el título ejecutivo, de tal manera que se aplique la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexista otra norma (nueva) en el mismo tiempo en que se realizan las actividades de ejecución (que no es el caso); más aún, cuando la nueva norma promulgada, es menos favorable a la vigente, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición.

En consecuencia, las modificaciones determinadas por las Leyes N° 291 y 317, al régimen de las prescripciones previstas en los parágrafos I y II del art. 59 del CTB-2003, estableciendo términos de prescripción más extensos que los previstos en el referido Código, no puede ser aplicadas al caso de examen por ser posteriores al momento del hecho generador.

Con ese preámbulo, en materia tributaria, el instituto de la prescripción es plenamente aplicable tanto para la acción o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, para imponer sanciones y para la ejecución tributaria; teniendo como efecto extinguir la obligación tributaria, conforme ha sido regulado por el Código Tributario Boliviano; así, en el artículo 159 del CTB-2003, sin modificaciones, se establece que la potestad para ejercer la acción por contravenciones tributarias y ejecutar las sanciones se extingue -entre otras- por prescripción.

El art. 59 del referido Código, sin modificaciones, prevé: *"I. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones 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 (...). III. El término para ejecutarlas sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

Por su parte, el art. 60 del mismo cuerpo normativo, sin modificaciones, respecto al cómputo de la prescripción, establece: *"I. Excepto en el numeral 4 del párrafo 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 periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución Tributaria"*.

Por otro lado, el art. 61 del CTB-2003, sin modificaciones, establece como causales de interrupción de la prescripción: *"a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, y b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción"*, previsión concordante con el art. 154 del mismo cuerpo normativo sin modificaciones, que establece: *"I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo"*.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Expuesta la norma pertinente y subsumiendo estos preceptos al caso de autos y lo alegado en la demanda, contestación y apersonamiento del tercero interesado, ingresando al análisis de la determinación asumida por la entidad demandada, para verificar si esta se enmarca en la norma aplicable al caso, es pertinente revisar la solicitud de prescripción realizada por el contribuyente, a fin de establecer si la obligación tributaria, se encontraba prescrita a la fecha de solicitud efectuada.

En ese entendido, se tiene que, el 16 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la Orden de Verificación 00130VI16164, por la que se comunicó el inicio de un Proceso de Determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA Dependientes, Verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009. Posteriormente, el 26 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/00416/2014 de 6 de junio, en la que señala que de la verificación al RC-IVA, de los periodos fiscales señalados, se estableció una deuda tributaria por un total de 17.483.92 UFV; así como la Omisión de Pago, sancionando la conducta del contribuyente con el 100% del Tributo Omitido; otorgándole el plazo de 30 días a partir de su notificación para que formule descargos y presente pruebas al efecto. El 28 de julio de 2014, Javier Fernando Basta Ghetti, presentó descargos solicitando la revocatoria de la deuda tributaria por prescripción; y en base a ello, se declare la inexistencia de la deuda tributaria.

Por otro lado, según informan los antecedentes procesales, el 25 de agosto de 2014, la Administración Tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghetti con la **Resolución Determinativa N° 17-000504-14**, que resolvió determinar las obligaciones impositivas del contribuyente, con un total de 16.713.95 UFV, correspondientes al Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por Omisión de Pago correspondientes a los periodos fiscales abril, septiembre y octubre de 2009.

Ahora bien, tomando en cuenta lo establecido respecto al momento que debe considerarse como inicio para el cómputo de la prescripción y aplicando lo establecido en el art. 60 de la Ley N° 2492, sin modificaciones, en cuanto a 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 periodo de pago respectivo; dado que en el caso, el periodo fiscalizado es 2009; el plazo de 4 años, debe computarse **desde el 1 de enero de 2009**, siendo así que dicho termino **concluyó el 31 de enero de 2013**.

En el caso presente, los reparos encontrados por la Administración Tributaria corresponden al periodo fiscalizado de 2009; y siendo así, el plazo para la

Administración para fiscalizar vencía a los cuatro años computables a partir del 1 de enero de 2010, esto es, el 31 de diciembre de 2013. Consiguientemente, al haberse expedido la Resolución Determinativa el 25 de agosto de 2014, se advierte que la misma fue expedida luego de haber prescrito, no habiéndose generado en ese ínterin, ningún acto administrativo, que interrumpa o suspenda el curso de la prescripción.

Al respecto, el art. 61 de la Ley N° 2492, establece de manera taxativa que el curso de la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, previsión concordante con lo establecido por el art. 154 del mismo cuerpo normativo que establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

Así establecido el cómputo de la prescripción en el caso de autos, conforme establece la Ley N° 2492, debe señalarse que la entidad demandante, equivocó su criterio al pretender que el mencionado cómputo se efectúe en base a las modificaciones introducidas por la Ley N° 317 (7 años). Lo anterior, responde al principio de seguridad jurídica que en el fondo, es la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos; pues de lo contrario, el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si la Administración Aduanera iniciaría el cómputo de la prescripción desde el momento que creyere conveniente según su criterio, manteniéndose este en el tiempo de manera indefinida, aspecto que se prevé en la norma puesto que la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, toda vez que la imposición de la sanción o su ejecución, no puede estar supeditada a discrecionalidad del sujeto pasivo, siendo importante más bien destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la Administración Tributaria, contraria al art. 232 de la CPE.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que



Estado Plurinacional de Bolivia

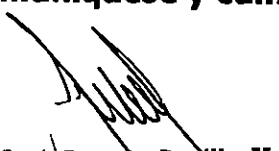
Órgano Judicial

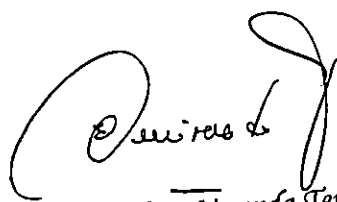
corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante se ha operado en el marco y aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492.

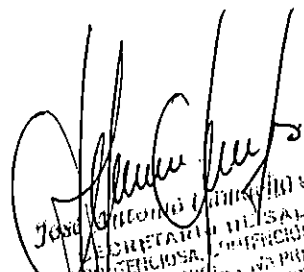
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **PROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 17, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), dejándose sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo de fs. 1 a 10; y consecuentemente, la Resolución Determinativa N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, declarándose prescrita la facultad de fiscalización y determinación de la deuda tributaria, respecto del RC-IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

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 Guillermo Zambrano Borja
SECRETARIO DE LA 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° 241
Fecha: 11 de diciembre de 2020
Libro Tomas de Razón N° 1


Auxiliara
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA