



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

ATA VENTANA 17 27/05/2015
H.R. Nº 3023 de 02/06/2015

29-05-15
11:34
A
A

19

SALA PLENA

SENTENCIA: 248 /2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXP. N° : 620/2007.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani

Pronunciada en el proceso contencioso administrativa seguido por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 138 a 144, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0548/2007 de 2 de octubre, dictada por la Superintendencia Tributaria General; la respuesta a fs. 167 a 171, replica de fs. 176 a 181, duplica de fs. 185 a 186 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital el Alto del SIN, representada por Emilio Miranda Acuña, interpone demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción que se resume en lo siguiente:

Indica que la Administración Tributaria en uso de sus atribuciones, procedió al control y fiscalización de las obligaciones impositivas del contribuyente Radio Difusoras Integración S.R.L., con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales relativas al Impuesto al Valor Agregado (F-143) de los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001, para lo cual emitió la Orden de Verificación (F-7520), Operativo 82-N° 370-CI, En la verificación interna realizada, la Administración Tributaria comprobó que el contribuyente no realizó sus declaraciones juradas. Como resultado de esa Verificación Externa, el 11 de agosto de 2006, se emitió la Vista de Cargo V.I. OP82-370CI-060-2006, que estableció como liquidación preliminar el importe de 3.243-UFV, por el impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses por concepto de IVA de los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001. Durante el término de prueba fijado por el art. 98 de la Ley N° 2492, el contribuyente canceló la suma de Bs. 795, que corresponde al pago del periodo fiscal 09/2001, mediante F-1000, respecto al periodo de 01/1999, el contribuyente solicitó la prescripción del mismo, que fue rechazada por la Administración Tributaria.

Siguiendo el procedimiento correspondiente, se emitió la Resolución Determinativa E.A. 182/2006, que declara la existencia de la deuda tributaria

19



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

por un importe total de Bs. 3.183, por impuesto omitido, calificando la conducta del contribuyente como evasión por el IVA correspondiente a los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001, con una multa igual al 50% del tributo omitido actualizado. Contra esta resolución interpuso recurso de alzada y por Resolución STR/LPZ/RA 0287/2007, se revocó totalmente la Resolución Determinativa E.A. N° 182/2006, dejando sin efecto la obligación tributaria del contribuyente del periodo fiscal 01/1999 por prescripción, y queda extinta la obligación tributaria del periodo fiscal 09/2001 por pago; esta decisión fue confirmada por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0548/2007.

En su fundamentación jurídica acusa que para la prescripción, se debe tomar en cuenta lo establecido en el art. 52 de la Ley N° 1340, y lo preceptuado por el tercer párrafo de la disposición transitoria primera del DS 23710 de 9 de enero de 2004, decreto reglamentario del Código Tributario Ley N° 2492, lo que deja claramente establecido que en materia de prescripción la normativa legal aplicable al caso es la Ley N° 1340, ya que el hecho generador se produjo en los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001, antes de la vigencia de la Ley N° 2492, misma declarada constitucional por SC N° 0028/2005 de 28 de abril, que tiene carácter vinculante; además, debió considerarse que el contribuyente presentó facturas no dosificadas ni válidas para crédito fiscal, para el periodo 01/99 por el monto de Bs. 10.244, por lo que debe computar el término de la prescripción por 7 años por haberse establecido la apropiación del crédito fiscal por el contribuyente (por existencia de elementos culposos).

Que el contribuyente, el 13 de octubre de 2006, mediante formulario F-1000, con N° de Orden 2130313569, cancelo la suma de Bs. 795, por el periodo fiscal 09/01, por el IVA., reconociendo la deuda CONFORME EL ART. 54 NÚM. 2) DE LA Ley N° 1340, acto que interrumpió la prescripción.

El recurrente invocó los arts. 59, 60 y 150 de la Ley N° 2492, y señaló que al tratarse de los periodos 01/1999 y 09/2001, esta ley no es aplicable al presente caso, por la configuración de los ilícitos tributarios, de conformidad a los arts. 33 y 81 de la C.P.E. abrogada, y las Leyes 1340 y 843, las que deben aplicarse.

Concluye solicitando admitan la presente demanda y declaren probada la misma en todas sus partes, por ende se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa E.A. N° 182/2006 de 27 de diciembre.

CONSIDERANDO II: Corrida en traslado la demanda y citada legalmente la autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval en representación de la Superintendencia Tributaria General, quien por memorial de fs. 167 a 171, contesta a la demanda, expresando:

Que el cómputo de la prescripción quinquenal de los hechos generadores ocurridos en los periodos de enero de 1999 con relación al IVA, en aplicación del art. 52 de la Ley N° 1340, comenzó el 1 de enero de 2000 y concluyó el 31

2



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

de diciembre de 2004. Respecto al IVA correspondiente al periodo septiembre de 2001, el cómputo de la prescripción quinquenal comenzó el 1 de enero de 2002 y debió concluir el 31 de diciembre de 2006. Asimismo, la extensión a siete años del término de la prescripción que establece el art. 52 de la citada ley, procede cuando el contribuyente o responsable no cumple con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, declarar el hecho generador o presentar las declaraciones tributarias y en los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho, presupuestos jurídicos que no se han producido en el presente caso, por lo que no corresponde extender a siete años el término de la prescripción.

Respecto a las causales de la prescripción, señala que el art. 54 de la Ley N° 1340 establece tres, y que en el caso presente la Administración Tributaria notificó al contribuyente el 29 de diciembre de 2006, con la Resolución Determinativa E.A. 182/2006, después de que ya opero la prescripción para el periodo 01/1999, no así para el periodo 09/2001, porque prescribía el 31 de diciembre de 2006. De la ampliación del término de la prescripción, conforme a los tres causales establecidos en el art. 52 de la Ley N° 1340, de los cuales la conducta del contribuyente no se adecua a los dos primeros, y que la presentación de una factura supuestamente falsa no es causal de ampliación del término para la prescripción.

Sobre la acusada errónea interpretación de la norma tributaria por parte de la Superintendencia Tributaria, cuando no tomó en cuenta el reconocimiento del adeudo y pago que realizó el contribuyente, indica, que el acto de realizar el pago por el concepto del periodo fiscal 09/2001 significa reconocimiento de la deuda, esta quedo liquidada en su totalidad cuando se acogió al beneficio que otorga el art. 156 de la Ley N° 2492, tal como reconoció la Administración Tributaria en su memorial de recurso jerárquico, pago que extinguió la deuda del periodo 09/2001, quedando solo prescrito el periodo 01/1999.

Por todo lo expuesto, solicita declarar IMPROBADA la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la Gerencia distrital El Alto del S.I.N. manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/548/2007 de 2 de octubre, emitida por la Superintendencia Tributaria General.

Cumplida con las formalidades procesales y al no haber nada más que tramitar se dictó "Autos para Sentencia" que cursa a fs. 188.

CONSIDERANDO III: Que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa, y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO IV: De la compulsa de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se evidencia los siguientes hechos:

A fs. 2 del anexo 2, consta que el 22 de mayo de 2006, se emitió la Orden de Verificación Externa, de las notas fiscales declaradas por el contribuyente Radiodifusoras Integración S.R.L. en el software DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS IVA, acreditándose inconsistencias.

A fs. 74 a 75 del anexo 2, cursa la Vista de Cargo N° V.I. OP82-370CI-060/2006 de 11 de agosto, sancionando al contribuyente con el 50% del tributo omitido correspondiente a los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001, y empozar el monto de UFV 3.243, más la sanción por su conducta tributaria.

A fs. 86 a 87 del anexo 2, cursa la solicitud formulada por la Administradora de Radio Difusoras Integración S.R.L. al Gerente Distrital el Alto del S.I.N., para la revocatoria de la Vista de Cargo N° V.I. OP82-370CI-060/2006, por haberse operado la prescripción de la deuda tributaria correspondiente al periodo fiscal 01/1999.

A fs. 102 del anexo 2, cursa el Informe N° 041/2006 de 22 de diciembre, emitido por la Administración Tributaria, que concluye que se rechace la solicitud de prescripción por haberse ampliado a siete años debido a la presentación de una factura falsa por ese periodo.

A fs. 105 a 108 del anexo 2, cursa la Resolución Determinativa N° E.A. 182/2006 de 27 de diciembre, que resuelve determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del contribuyente en la suma de Bs. 3.183 por concepto de impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses correspondientes al IVA, de los periodos fiscales 01/1999 y 09/2001, y sanciona con una multa del 50% del tributo omitido actualizado a la fecha de esa resolución. También cursa la notificación al contribuyente practicada el 29 de diciembre de 2006.

De fs. 81 a 84 del anexo 2, cursan las boletas de depósito al Banco Solidario S.A. por concepto de pago del periodo fiscal 09/2001 de 13 de octubre y Formularios N° 100 de dichos pagos de fecha 19 de octubre de 2006.

A fs. 47 a 49 del anexo 1, cursa la Resolución de Recurso de Alzada SRT/LPZ/RA 0287/2007 de 8 de junio, que revoca totalmente la Resolución Determinativa N° E.A. 182/2006 de 27 de diciembre, quedando sin efecto, por prescripción del periodo fiscal 01/1999, y extinguida la acción por pago de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

obligación tributaria del periodo fiscal 09/2001, lo que originó que la Administración Tributaria interponga recurso Jerárquico resuelto por Resolución Jerárquica STG-RJ/0548/2007 de 2 de octubre (fs.93 a 105 del anexo 1) confirmando el Recurso de Alzada SRT/LPZ/RA 0287/2007 de 8 de junio.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda, se tiene que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el *objeto de la controversia* se circunscribe a un hecho puntual:

Si correspondía o no la aplicación de la prescripción de acuerdo al art. 52 de la Ley N° 1340, para el periodo fiscal enero/1999, y declarar extinguida la obligación para el periodo fiscal 09/2001.

Antes de ingresar al análisis de la controversia, es necesario tomar en cuenta que la ultractividad es una cuestión de aplicación de la ley en el tiempo y está íntimamente ligada al momento de su ocurrencia, realización o celebración. Dentro de la Teoría General del Derecho, es clara la aplicación del principio "*tempus regit actum*", que se traduce en que la norma vigente al momento de sucederse los hechos por ella prevista, es la que se aplica a esos hechos, aunque la norma haya sido derogada después. Esto es lo que explica la teoría del Derecho, la denominada ultractividad de las normas, que son normas derogadas, que se siguen aplicando a los hechos ocurridos durante su vigencia. Es fenómeno se presenta con todas las normas jurídicas, cualquiera sea su naturaleza: civil, comercial, penal, administrativa, etc. Tal es el caso del párrafo tercero de la Disposición Transitoria del DS 27310 Reglamentario de la Ley N° 2492, aplicable al caso de autos.

En el caso, los periodos fiscales sujetos a Verificación Externa por la Administración Tributaria motivo de análisis, es decir 1/1999 y 09/2001, acaecieron en plena vigencia de la Ley N° 1340 (Código Tributario) de 28 de mayo de 1992, que fue sustituido por La Ley N° 2492 (Código Tributario boliviano) el 2 de agosto de 2003, por lo tanto la norma aplicable al presente caso por el principio de ultractividad es la Ley N° 1340.

Ahora bien, la prescripción es una institución jurídica por la cual se extingue el derecho del acreedor por el transcurso ininterumpido del tiempo determinado por Ley, y en el caso presente es de 5 años, computables a partir del hecho generador, salvo la extensión del término en casos específicos previstos en la ley. El fundamento de la prescripción es de mantener el orden social y resguardar la seguridad jurídica, que hace necesario el de establecer la temporalidad de disposición del derecho, impidiendo el ejercicio intempestivo del mismo. En ese marco, la doctrina establece dos presupuestos para la prescripción, al respecto Díez-Picazzo y Gullón (Instituciones del Derecho Civil, Vol. I/1, pág. 282) señala que: "*El transcurso del plazo fijado en la ley no es suficiente para perfilar la prescripción, es uno de sus dos presupuestos.*

ve



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

El otro lo constituye la falta de ejercicio del derecho que es la inercia o la inactividad del titular ante su lesión (por ejemplo, el acreedor que no reclama el pago de la deuda, propietario que no impide que un tercero usufructúe su finca). No obstante, esta falta de ejercicio debe ir unida a una falta de reconocimiento del derecho por parte del deudor o sujeto pasivo de la pretensión...". En virtud a lo expuesto, la prescripción para surtir el efecto extintivo del derecho, debe transcurrir el tiempo determinado en ley, unido a la inactividad del titular de la acreencia ante el incumplimiento de la obligación, y la ausencia de reconocimiento del derecho por parte del deudor, conforme establecen los arts. 52, 53, 54 y 55 de la Ley N° 1340.

El art. 52 de la Ley N° 1340, señala al respecto: *"La acción 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, prescribe a los cinco años". Este término se extenderá "A siete años cuando: el contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, DE DECLARAR EL HECHO GENERADOR o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio cuando la Administración Tributaria no tuvo conocimiento del hecho".*

En ese marco, con relación a la interrupción de la prescripción, la Ley N° 1340 establece en su art. 54. I, lo siguiente: *"El curso de la prescripción se interrumpe: 1) Por la determinación del tributo, sea ésta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva, 2) Por reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor, y 3) Por el pedido de prorroga u otras facilidades de pago. Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo periodo a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción".* La disposición legal precitada señala que la interrupción del curso de la prescripción, por esta causa, equivale a la inexistencia del tiempo transcurrido hasta la realización del hecho que da lugar a tal interrupción, por cuanto el término para que este opere empezará a computarse a partir del 1 de enero del año siguiente.

Por su parte el art. 55 del mismo cuerpo legal señala: *"El curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediana o no resolución definitiva de la Administración sobre los mismos".* Lo trascendente es precisar que la diferencia entre las causas suspensivas e interrumpidas de la prescripción radica en que las primeras solo enervan el curso de esta por el tiempo de tres meses a partir de la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente, lo cual implica que transcurrido este tiempo se continúa con el cómputo original.

7



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 620/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital El Alto del S.I.N. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de impugnación Tributaria.

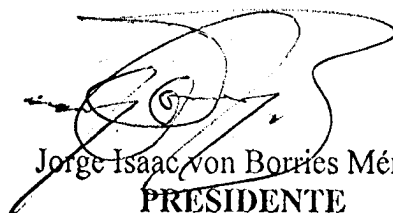
En ese contexto, no se evidencia en antecedentes ninguna causal que de curso a la aplicación del art. 52 de la Ley N° 1340, para que el término de la prescripción del periodo fiscal 01/1999 se extienda de 5 a 7 años, siendo que la notificación al contribuyente con la Resolución Determinativa E.A. 182/2006, se realizó el 29 de diciembre de 2006, plazo de 5 años que empezó a correr desde el 1 de enero de 2000, finalizando el 31 de diciembre de 2004, notificación que se realizó cuando ya había operado la prescripción, y que el fundamento de la Administración Tributaria respecto a la interrupción de la prescripción por la presentación de facturas observadas, no tienen asidero legal por no estar reconocida como causal establecida por ley, y el pago de la deuda tributaria, en efecto si interrumpió la prescripción solo del periodo fiscal 09/2001, y al liquidar esta deuda extinguió la misma pero solo respecto a este periodo, por lo que la aplicación de la prescripción al periodo fiscal 01/1999, sí corresponde.

Que a mérito del análisis expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General, al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió ninguna norma legal, al contrario realizó correcta valoración de las pruebas e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos de la resolución administrativa impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General de fs. 138 a 144, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0548/2007 de 2 de octubre, emitido por la ex Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE