



SALA PLENA

36

SENTENCIA: 263/2017.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE: 1157/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: SANTA MÓNICA TRADING COMPANY S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., representada por Andrés Iván Petricevic Suarez, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs.59 a 72, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1508/2013 de 26 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación a la demanda de fs. 112 a 117; réplica de fs.157 a 164; dúplica de fs.169 a 170 y antecedentes administrativos y recursivos.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., representada por Oscar Andrés Iván Petricevic Suarez dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

- a) Respecto a las facultades de la Administración Tributaria en el proceso de determinación, que la Orden de Fiscalización que dio nacimiento a la Vista de Cargo, deriva de la emisión del Informe de Actuaciones SIN/GGSC/DF/VE/INF/02756/2011, que se trata de una verificación de CEDEIM posterior de varias OVES, por ello considera que una fiscalización, parcial cuando las Ordenes de Verificación tenían , objeto y alcance muy distinto, diferente al de la simple revisión del crédito fiscal del IVA, considerando que no se toman los mismos parámetros, en ese sentido cita el arts. 35 incs. c) y d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, relativos a la nulidad de los actos administrativos por prescindir del procedimiento y actos contrarios a la Constitución Política del Estado, que en el caso debió efectuarse una verdadera fiscalización para no dar lugar a un acto viciado, que al tratarse de una verificación de CEDEIMs posterior de varias OVEs, la cual emerge de una supuesta revisión de las mismas facturas que ya fueron consideradas en la Resolución Administrativa 21-0003-12 y resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012 de 20 de agosto de 2012, que dejó sin efecto las observaciones comprendidas por los períodos fiscales enero a octubre de 2007, en consecuencia los periodos marzo y abril estarían siendo observados por segunda vez,

que conforme a las amplias facultades de la Administración Tributaria debió iniciarse una fiscalización y desarrollarla, pero de ninguna manera utilizar el citado informe de Actuaciones de CEDEIM posterior, ni utilizar el resultado de las Ordenes de Verificación, que no coinciden con la verificación del crédito fiscal, en ese sentido considera que la AGIT no cumplió con el principio de averiguación de la verdad material, así como no resolvió el fondo de lo planteado por su empresa, puesto que se demostró que los periodos marzo y abril 2007 estaba comprendidos dentro de la impugnación del Resolución Administrativa 21-0003-12, resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012, periodos que ya fueron considerados.

- b) Prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, que si bien la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0060/2013 de 21 de enero, señaló que la prescripción invocada por su empresa no era procedente en virtud a que existían causales de interrupción; sin embargo, la Resolución de Alzada ARIT-SC/RA 0242/2013 de 19 de abril de 2013, de manera acertada concluyó que la Resolución Administrativa 21-0003-12, en la cual se encierra consignado los periodos marzo y abril 2007 se encuentran prescritos revocando totalmente la citada resolución, por lo que es pertinente considerar la falta de acción por parte de la Administración que a pesar de sus intentos desesperados de notificar con Resoluciones Administrativas Extraordinarias antes de que concluya el mes de junio, omitieron considerar el efecto suspensivo de 6 meses el cual se computó desde la notificación respectiva Orden de Fiscalización efectuada el 29 de diciembre de 2011, cuya vigencia del periodo suspensivo fue hasta el 29 de junio de 2012, por lo que habría operado la prescripción el 29 de junio de 2012, y a la notificación con la Resolución Determinativa realizada el 30 de junio de 2012 ya habrían prescrito las facultades de la administración tributaria, siendo completamente inaceptable que la Autoridad recurrida señale que la prescripción aducida, no podía ser revisada nuevamente, haciendo caso omiso de la legislación vigente, puesto que está por demás demostrado la prescripción, enfocada desde dos argumentos completamente distintos, es totalmente aplicable a la Resolución Determinativa 17-00175-12, posición que mantiene firme en la presente demanda.
- c) Con relación al principio “non reformatio in pejus”, que la Resolución ahora impugnada, lejos de mejorar su situación inicial como resultado del recurso interpuesto por la Administración Tributaria, agravó aún más, su situación retomando la validez de las infundadas y redundantes observaciones efectuadas por esta, sobre los que ya se había decidido la instancia inferior, así también, en otro recurso jerárquico que la propia AGIT resolvió, disminuyéndose los efectos iniciales favorables a través de la inserción de nuevos resultados perjudiciales para su empresa, avalando un acto viciado de nulidad, puesto que la administración debió notificar en un principio con una Orden de Fiscalización y no basar su trabajo de verificación, control y fiscalización en un Informe de Actuaciones, que en realidad se refiere a una verificación de CEDEIM, puestos que la Resolución Determinativa 17.00175-12 impugnada de manera inicial surge como resultado de la diferencia observada generada de las facturas que ya fueron objeto de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

revisión en la verificación de CEDEIM con número de Orden 0008OVE0786 y0008OVE0787 depuradas por no cumplir la normativa vigente. asimismo sostuvo que la AGIT hizo caso omiso de la normativa que regula la prescripción en la forma de conteo de los plazos para la consideración del efecto suspensivo que fue aplicado de manera correcta por la autoridad Regional, finaliza señalando que la dicha autoridad incurrió en la vulneración del Principio "non reformatio impejus".

- d) De la falta de consideración de los argumentos de fondo, respecto al correcto valor FOB, señala que su empresa se encuentra dentro del régimen RITEX(Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo) con RS-010/00 de 23 de mayo de 2000 con la cual su empresa se incorpora a este régimen, posteriormente se tiene la Resolución 18/200 de 31 de junio de 2000 y la 04/2007 de 13 de febrero de 2007, con las cuales se modifica la resolución inicial básicamente para incorporar nuevos ítems que forman parte de la materia importada, con la incorporación RITEX su empresa no tiene la obligación inmediata de nacionalizar el algodón importado a los ítems incorporados en las resoluciones, situación que fue determinante para el flujo de su empresa dado que el 90% de sus ventas era para el mercado externo, se reexportaba el algodón, al momento de exportar la DUE se relacionaba a una DUI, para ir descontando de la póliza de importación DUI los volumen vendidos hasta agotar stock, luego se procedía a cancelarla, lamentablemente la administración no tomo el valor FOB correcto, solo el valor agregado, lo que genera un perjuicio en la distribución de las compras mixtas, así como también en la posterior determinación del saldo acumulado del crédito fiscal vinculado a las exportaciones para próximas solicitudes este último resulta solo como referencia dado que no es tomado en cuenta por los fiscalizadores, tomado en cuenta solo el crédito del mes, como también las facturas vinculadas a las exportaciones y depuran las facturas a las exportaciones no solicitadas, aspecto que es equivocado pues las mismas continúan siendo exportaciones documentadas. En la fiscalización de 2007 de nada sirve el crédito fiscal valido para las exportaciones porque no fue tomado en cuenta, directamente cobran el crédito depurado y determinan un saldo de crédito valido para próximas solicitudes por Bs. 51,191 siendo correcto el valor FOB Bs. 277.750, en la gestión 2006 si se tomó en cuenta el crédito fiscal valido para las exportaciones, al ser este mayor a los valores solicitados, no se determina deuda, en dicha gestión se determinó u crédito fiscal vinculado en demasía neto Bs. 528,201.88, si este saldo fuera tomado en cuenta en la gestión 2007 y se aplicaría el mismo criterio que en la gestión 2006, no existiría diferencia porque debería ir sumando a la columna B.

Finalizó manifestando, que el Decreto Supremo N° 26397(Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones) en el punto III del art. 7 establece: " La devolución de los impuestos antes citados se sujetará a las normas del Decreto Supremo N° 24465 de 23 de julio de 1999" por su parte el D.S.24565 de 23 de agosto de 1999, en su art. 3 establece: "El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras en mercado interno, de

bienes, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será Decreto Supremo 25465 y sus modificaciones Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones 2 reintegrado conforme a las normas del Artículo 11 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente). A los efectos de lo establecido en el párrafo precedente, no se entenderá como costo la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en mercado interno. La determinación del crédito fiscal para las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el Artículo 8 de la Ley N° 843° (Texto Ordenado Vigente). Como los exportadores no generan (o generan parcialmente) débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare, en el período fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el Valor FOB de exportación.” El hecho de que se haya efectuado una revisión de la fórmula en su caso, de manera diferente por el ser una entidad RITEX, vulnera su derecho puesto que la normativa citada debe ser para todas las empresas, ya que la normativa legal para dicho efecto es la misma aun siendo RITEX, en ese sentido no considerar los saldos de crédito fiscal afectan el monto observado por él ares de fiscalización, los cuales generan de manera equivocada una pretendida suma a favor de la Administración.

1.2 Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, la empresa demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución Jerárquica impugnada y Auto Motivado AGIT RJ-0126/2013 de 17 de septiembre.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 3 de enero de 2014 (fs. 74) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 112 a 117), con los siguientes argumentos:

- a) Manifestó que no obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, reiteró inextenso lo manifestado en resolución jerárquica en el punto IV. Respecto las facultades de la administración en proceso de determinación y señaló que dicha instancia evidenció que la Administración Tributaria tuvo cuidado de no repetir el alcance señalado para la verificación CEDEIM, ya que excluyó el crédito objeto de devolución y fijo su alcance para la fiscalización del crédito fiscal vinculado al mercado interno, afirmando que no se realizó una segunda verificación a las mismas facturas; consecuentemente, no corresponde la afirmación del demandante en sentido de la AGIT no habría cumplido con el principio de verdad material.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- b) Respecto a que dicha instancia no habría resuelto el fondo de la de la cuestión planteada ya que se habría demostrado que los periodos fiscales marzo y abril 2007, se encontraban comprendidos, dentro de lo que fue la impugnación de la Resolución Administrativa N°21-0003-12, sostuvo que dicha instancia en los en los numerales xi y xii emitió el criterio extrañado por la parte demandante, asimismo en el Auto Motivado AGIT-RJ 0126/2013 de 17 de septiembre de 2013 en el punto i aclaró *“a efecto de valorar el alcance de la Orden de Fiscalización Parcial N° 0011OFE00064 y si este ya había sido objeto de verificación en la Orden CEDEIM 000BOVE0094, se revisó y análisis de forma detallada el proceso determinativo efectuado por la Administración Tributaria, tal como se puede evidenciar de los puntos xi y xii, siendo que ese último se aclaró que el objeto que el origen de las compras observadas son las compras mixtas vinculadas a la exportación, de las cuales una parte corresponde a crédito vinculado válido para devolución y la otra parte correspondiente a mercado interno, explicando que había quedado observada una parte de las compras par mercado interno, por lo que la administración Tributaria procedió a generar una orden de mayor alcance a objeto de poder recuperar la diferencia”*. En este marco la fundamentación de Resolución Jerárquica concluyó que la Administración Tributaria no repitió el alcance señalado para la verificación, ya que excluyó el crédito objeto de devolución impositiva y fijo su alcance para la fiscalización del crédito fiscal vinculado a mercado interno; consecuentemente, carece de sustento lo manifestado por el demandante en relación a que la citada resolución jerárquica hubiera omitido pronunciamiento sobre los mencionados aspectos de fondo que refiere.
- c) Con relación al prescripción de las facultades de la Administración, la Resolución Jerárquica recurrida señaló en el punto IV.4.2, señaló *“ en primer lugar corresponde señalar que esta instancia, mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ0060/2013 de 21 de enero de 2013, determinó que la prescripción planteada por el contribuyente en su recurso de alzada era improcedente al no haber operado la misma, situación que habiendo sido determinada por la instancia jerárquica de ser sometida a un control jurisdiccional por parte del contribuyente a través de la demanda contenciosa administrativa, en caso de que la parte considere afectado su derecho, no pudiendo ser revisada nuevamente por alzada en razón de haberse declarado la anulación de obrados por un concepto diferente. iv. tómese en consideración que los actos firmes y consentidos son actos al margen de que hayan causado estado, se consideran manifestaciones indiscutibles de la voluntad de un órgano administrativo, porque su recurribilidad resulta vetada por el transcurso de los plazos establecidos para su impugnación, sin que la persona legitimada para ello haya interpuesto recurso administrativo o jurisdiccional “constituyéndose en actos confirmatorios de acuerdos consentidos toda vez que “el interesado(ha) prestado su consentimiento(...) a raves de un tácito aquietamiento procedimental o procesal por no recurrirlo entiempo, bien por haberlo recurrido a través de un medio de impugnación improcedente o inadecuado (...), bien en último lugar, por haber procedido a su cumplimiento voluntario evidenciado una aquiescencia*

a su contenido” PARADA, Ramón. *Derecho administrativo*, Tomo I-Parte General. Madrid: Editorial Marcial Pons, 1997. Págs. 112 a 113). V. Consecuentemente en el caso de que el criterio vertido por esta instancia no sea no sea sometido a reconsideración por alguna de las partes- ante el control judicial, queda firme y se convierte en una verdad jurídica probada en debido proceso que no puede ser modificada por ninguna autoridad; y, en caso de que si sea objeto de demanda contencioso administrativa, no corresponderá a una instancia anterior revisar lo resuelto por la siguiente, estando el pronunciamiento en manos del máximo tribunal del Estado. vi. Por lo señalado, no correspondía a Alzada pronunciarse sobre de una cuestión ya resuelta, derivando sus argumentos de la interpretación de que la verificación DECEIM posterior y el presente proceso de fiscalización Parcial se encontraría mezclados, situación que, tal como se señaló, resulta equivocada. En consecuencia, no resulta pertinente lo afirmado por Alzada; en consecuencia. Se revoca lo resuelto por dicha instancia con relación a este punto.” Demostrando de manera clara los motivos por los cuales la “prescripción” invocada por el sujeto pasivo no podía ser nuevamente revisada, por lo que dicha instancia no hizo caso omiso de la ley como erróneamente se afirma.

- d) Finalmente respecto al argumento referido añ “non reformatio in pejus”; cabe señalar el miso se da en relación a no agravar la situación inicial de la parte recurrente, que en este caso (instancia jerárquica) es la administración tributaria y no el contribuyente. Consecuentemente, se tiene que la instancia jerárquica restituyó, en el marco de la legalidad los derechos del recurrente, habiéndose evidenciado una efectiva vulneración de los mismos mediante el fallo de Alzada. En cuanto al correcto valor FOB y el RITEX, cabe señalar que estos aspectos no fueron puestos de manifiesto en la instancia jerárquica, por lo que no corresponde la consideración de los mismos.

2.2. Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., se mantenga firme y subsistente Resolución de Recurso Jerárquico 1508/2013 de 26 de agosto.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

La Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales fue notificada legalmente por orden instruida (Fs. 129 a 151) no contesto a la demanda contencioso administrativa interpuesta por la empresa Santa Mónica Cotton Trading Company S.A.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 1157/2013. Contencioso Administrativo.- SANTA MÓNICA TRADING COMPANY S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- a) El 29 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria notifico al sujeto pasivo Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. con Orden de Fiscalización N°00011OFE00064, bajo la modalidad Fiscalización Parcial, cuyo alcance refiere la fiscalización Especifica IVA CF con excepción del crédito fiscal devuelto en los periodos marzo y Abril de la Orden 0008OVE0094 e informe N° 1756/2011, el 18 de mayo de 2012 se notificó mediante cedula al contribuyente con Vista de Cargo N°7912-0011OFE00064-0085/2012 de 16 de mayo de mismo año y el 30 de junio con Resolución Determinativa N° 17-00175-12 de 28 de junio, determinando un adeudo tributario de 46.012 UFV por el IVA de marzo y abril de 2007. (fs. 1 a 199 de anexo 3 y 201 a 400 anexo4).
- b) Resolución que fue objeto de recurso de Alzada por parte del contribuyente ahora demandante el 20 de julio de 2012, que fue resuelta por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 03882/2012 de 19 de octubre, misma que revoca totalmente la Resolución Determinativa; N° 17-00175-12, en virtud de determinación la Gerencia de Grandes contribuyentes Santa Cruz, interpuso recurso jerárquico a cuyo efecto se emitió Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0060/2013, de 21 de enero, que resuelve anular obrados hasta el vicio ,más antiguo es decir, hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 03882/2012, disponiendo se pronuncie nueva Resolución en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones de forma y fondo planteadas en recurso de Alzada y valore documentación aportada por las partes.
- c) En virtud de ello el 19 de abril de 2013 se emite nueva Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0242/2013, revocando nuevamente la Resolución Determinativa; N° 17-00175-12, resolución que fue objeto de recurso jerárquico por parte de la Administración emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1508/2013, misma que revocó totalmente la Resolución de Alzada y mantuvo subsistente la Resolución Determinativa; N° 17-00175-12, resolución que ahora es impugnada por el contribuyente. (Fs. 62 a 200 de Anexo 1 y 201 a 396 anexo 2).

V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsas de los datos del proceso, se desprende que los objetos de controversia son:

“Si Autoridad General de Impugnación Tributaria cumplió con el principio de averiguación de la verdad material, respecto a los actos de la Administración tributaria toda vez las mismas están viciados de nulidad por prescindir del procedimiento”.

“Si la facultad de la Administración Tributaria, se encuentra prescrita con relación al presente caso iniciado con Orden de Fiscalización N°00011OFE00064”.

“Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el principio “non reformatio in pejus”.

“Si es evidente que la Resolución Impugnada no consideró de los argumentos de fondo”.

5.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, y tomando en cuenta que en el caso existen varios puntos de controversia relacionados tanto a la forma y el fondo este Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar la controversia referida a la prescripción de las facultades de la Administración respecto al caso, del cual dependerá la consideración de los otros puntos planteados en la demanda, en los siguientes términos:

Con relación al punto referido a “Si Autoridad General de Impugnación Tributaria cumplió con el principio de averiguación de la verdad material, respecto a los actos de la Administración tributaria toda vez las mismas están viciados de nulidad por prescindir del procedimiento” se debe señalar:

- a) La empresa demandante, refiere que la Autoridad recurrida incumplió con el principio de averiguación de la verdad material, respecto a los actos de la Administración tributaria toda vez estarían viciadas de nulidad por prescindir del procedimiento, ya que la Orden de Fiscalización que dio nacimiento a la Vista de Cargo y posterior Resolución Determinativa N° 17-00175-12 derivan de la emisión del Informe de Actuaciones SIN/GGSC/DF/VE/INF/02756/2011, emitida en la verificación de CEDEIM posterior de los periodos de enero a octubre de 2007, comprendidos dentro de la impugnación del Resolución Administrativa 21-0003-12, resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012, por lo que los citados periodos ya fueron considerados, habiéndose dejando sin efecto las observaciones los citados períodos fiscales **enero a octubre de 2007**, en consecuencia los periodos marzo y abril estarían siendo observados por segunda vez, conforme a las amplias facultades de la Administración Tributaria debió iniciar una fiscalización y desarrollarla, pero de ninguna manera utilizar el citado informe de Actuaciones de CEDEIM posterior.
- b) De la revisión de los antecedentes remitidos a este Tribunal, en específico del Informe 0588/2012, de 16 de mayo, (fs. 271 a 281 de anexo 3) se establece que efectivamente la Administración Tributaria realizó verificación de CEDEIM posterior en contra del contribuyente ahora demandante por los periodos febrero a diciembre de 2007, habiéndose determinando crédito fiscal indebidamente devuelto, observándose también que para los periodos marzo y abril 2007 el importe del crédito fiscal depurado es de 251,736.00 y el devuelto es de 230,000.00, existiendo diferencia entre lo devuelto y lo solicitado de 21,736.00, diferencia a favor de la Administración, que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

tienen origen en las compras vinculadas al mercado interno que no fueron objeto de devolución a través de CEDEIM, bajo ese antecedente la administración tributaria emitió Orden de Fiscalización N°00011OFE00064 en la modalidad fiscalización parcial, con alcance específico de IVA Crédito Fiscal vinculado a mercado interno de los periodos **marzo y abril 2007**, en consecuencia, si bien es evidente que la diferencia objeto del presente proceso fue identificado en la verificación CEDEIM, comprendidos en los periodos de enero a diciembre de 2007, dentro de la impugnación del Resolución Administrativa 21-0003-12, resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012, por lo que los citados periodos ya habrían sido considerados, y dejados sin efecto por prescripción de los mismos.

- c) Sin embargo, citada la Resolución Jerárquica fue impugnada mediante demanda contenciosa administrativa por la Gerencia GRACO Santa Cruz, ante éste Tribunal, emitiéndose al efecto la Sentencia N° 161/2016 de 21 de abril, declarándose probada en parte la demanda, y como consecuencia de ello se estableció que los periodos febrero a octubre de 2007 no prescribieron. Asimismo se debe manifestar que el presente proceso de fiscalización fue realizado de forma independiente, a los cargos establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-00175-12, y fueron también resultado de la verificación por parte de la administración tributaria a través del control cruzado, por lo que, lo aseverado por la empresa demandante, en sentido de que Autoridad General de Impugnación Tributaria incumplió el principio de averiguación de la verdad material, respecto a los actos de la Administración tributaria y por tanto los actos de aquella están viciados de nulidad, no resulta evidente, conforme se tienen explicado, el proceso de fiscalización se realizó conforme a la normativa establecida para el efecto.

En cuanto al punto referido a “Si la facultad de la Administración Tributaria, se encuentra prescrita con relación al presente caso iniciado con Orden de Fiscalización N°00011OFE00064” se debe señalar:

- a) La empresa demandante señala que si bien la Resolución impugnada había ya manifestado en Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0060/2013 de 21 de enero, que la prescripción invocada por su empresa no era procedente en virtud a que existían causales de interrupción, sin embargo, la Resolución de Alzada ARIT-SC/RA 0242/2013 de 19 de abril, de manera acertada señaló que la Resolución Administrativa 21-0003-12, en la cual se encuentra consignado los periodos marzo y abril 2007 se encuentran prescritos habiendo revocado totalmente la citada resolución, por lo que es pertinente considerar la falta de acción por parte de la Administración Tributaria, que en el caso, omitió considerar el efecto suspensivo de 6 meses el cual se computó desde la notificación respectiva la Orden de Fiscalización efectuada el 29 de diciembre de 2011, cuya vigencia del periodo suspensivo fue hasta el 29 de junio de 2012, ya que de conformidad a lo establecido por el art. 4 numeral 1 del de la Ley N° 2492 los plazos en meses se computan de fecha a fecha, por lo que habría operado la prescripción el 29 de

junio de 2012, y que con la notificación con la Resolución Determinativa realizada el 30 de junio de 2012 ya habrían prescrito las facultades de la administración tributaria, correspondiendo en consecuencia a éste Tribunal verificar si ello es evidente.

- d) Con relación a la prescripción de los periodos enero a octubre de 2007, dentro de la impugnación del Resolución Administrativa 21-00003-12, resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012, por lo que los periodos marzo y abril del presente caso ya fueron considerados, habiéndose dejado sin efecto las observaciones por prescripción, reiterar que en el anterior punto, se manifestó que por efecto de impugnación en la vía contenciosa administrativa de la referida Resolución Jerárquica, se emitió la Sentencia N° 161/2016 de 21 de abril, que dejó sin efecto la declaratoria de prescripción, en virtud a que la Orden de Fiscalización fue notificada al sujeto pasivo el 17 de agosto de 2011, acto que suspendió el curso de la prescripción por el lapso de 6 meses, como consecuencia de ello la prescripción concluiría el 31 de diciembre de 2012, habiéndose notificado con la Resolución Administrativa N° 21-00003-12 el 8 de febrero de 2012 antes de la conclusión del plazo, situación que cambia radicalmente lo afirmado por la empresa demandante.
- b) Con relación a la prescripción de los periodos marzo y abril iniciado con Orden de Fiscalización N°00011OFE00064, que son objeto del presente proceso, de la revisión de obrados (fs.9 de anexo 3) se tiene que la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. con la referida Orden de Fiscalización N°00011OFE00064, el 29 de diciembre de 2011, habiéndose iniciado el cómputo de prescripción, el 1 de enero del año calendario siguiente al que se produjo el vencimiento de pago respectivo; es decir, se inició el 1 de enero de 2008 y debió concluir el 31 de diciembre de 2011; sin embargo, al haber notificado al sujeto pasivo con Orden de Fiscalización el 29 de diciembre de 2011 se suspendió el término de la prescripción por 6 meses como establece el parágrafo I del art. 62 del Código Tributario, ampliándose el plazo para la prescripción hasta el 30 de junio del año 2012, procediéndose a la notificación con la Resolución Determinativa N° 17-00175-12 de 28 de junio al sujeto pasivo, en la misma fecha, es decir el 30 de junio de 2012, acto que interrumpió el curso de la prescripción, por lo que no es cierto que los periodos objeto del caso de Autos se encuentren prescritos.

Respecto al tercer punto de controversia relacionado a que "Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el principio "non reformatio in pejus" se debe precisar que:

- a) La empresa demandante aduce que la Resolución Jerárquica impugnada, agravó aún más, su situación al haber dado validez a las infundadas y redundantes observaciones de la Administración Tributaria sobre los cuales ya se había decidido en instancia inferior, disminuyendo los efectos iniciales favorables a su empresa insertando nuevos resultados perjudiciales, corroborando actos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

viciados de nulidad, puesto que la Administración debió notificar en un principio con una Orden de Fiscalización y no basar su trabajo de verificación, control y fiscalización en un Informe de Actuaciones, que en realidad se refieren a una verificación de CEDEIM que ya fueron objeto de revisión en la verificación número de Orden 0008OVE0786 y 0008OVE0787, por lo que se vulneró el principio "non reformatio in pejus".

- b) Al respecto cabe precisar que el principio de "non reformatio in peius" básicamente consiste en una prohibición al juez superior de empeorar la situación del apelante, en los casos en que no ha mediado recurso de su adversario al respecto este Tribunal en Sentencia N° 80/2014 de 6 de junio ha señalado: "A efecto de resolver la problemática; es menester puntualizar que los principios que inspiran al Derecho Administrativo Sancionador, devienen del Derecho Penal, por este motivo los principios constitucionales que rigen en materia penal se aplican en el procedimiento sancionador de la Administración Pública, pues la facultad punitiva del Estado se desdobra en dos manifestaciones: la potestad administrativa sancionadora y la potestad penal judicial. En este entendido, rigen entre otros los principios de legalidad, tipicidad e irretroactividad. De donde la legalidad recoge el aforismo jurídico "non reformatio in peius"; que se expresa en la prohibición de agravar la situación del único recurrente como consecuencia de su propio recurso. En ese sentido cabe señalar, qué se entiende por el principio Non Reformatio in peius, al respecto la jurisprudencia constitucional en la SC 0606/2013-L de 03 de julio señala: "...**Eduardo Couture** dice: "La reforma en perjuicio (reformatio in peius) consiste en una prohibición al juez superior de empeorar la situación del apelante, en los casos en que no ha mediado recurso de su adversario. El principio de la reforma en perjuicio es, en cierto modo un principio negativo: consiste fundamentalmente en una prohibición, no es posible reformar la sentencia apelada en perjuicio del único apelante". **Juan Monroy Gálvez** concibe que: 'Ese es el nombre, en latín (prohibición de la reformatio in peius), de una institución de considerable importancia en el tema del recurso de apelación. Se trata de lo siguiente: **si una parte recurre en apelación de una resolución, el superior sólo podrá reformar la resolución a su favor, jamás en su contra**'. Para el Tribunal Constitucional Español la prohibición de la reformatio in peius tiene lugar cuando el recurrente, en virtud de su propio recurso ve empeorada o agravada la situación creada o declarada en la resolución impugnada, de modo que lo obtenido con la resolución que decide el recurso es un efecto contrario al perseguido por el recurrente, que era precisamente, eliminar o aminorar el gravamen sufrido con la resolución objeto de impugnación.... El mencionado instituto procesal fue evolucionando desde aquella concepción romanista que lo consideraba como una consecuencia del sistema de la personalidad del recurso, así Carlos Alfonso Silva Muñoz nos dice: '**si una parte recurre de una decisión judicial es obviamente pretendiendo que el superior en grado ampare su pretensión impugnatoria dándole la razón pero en ningún caso para que agrave su situación**. Por otro lado si se permitiese la indicada reforma, sería irse contra la voluntad del no impugnante,

*pues si no cuestionó la decisión judicial fue porque consideró que la decisión del A quo, era la más justa para su parte' ...”(las negrillas y subrayado son nuestros)Asimismo el artículo 63 parágrafo II de la Ley 2341 de Procedimientos Administrativos señala: **“La resolución se referirá siempre a las pretensiones formuladas por el recurrente, sin que en ningún caso pueda agravarse su situación inicial como consecuencia exclusiva de su propio recurso”**.*

- e) Conforme a la jurisprudencia anotada, se establece que lo manifestado por la empresa demandante no resulta evidente en atención a que en el presente caso, fue la Administración Tributaria la que recurrió en recurso jerárquico y no así la empresa demandante, por lo que no podría aducir la vulneración del citado principio, asimismo con relación a que la Administración basó su trabajo de verificación, control y fiscalización en el Informe de Actuaciones de la verificación de CEDEIM que ya fueron objeto de revisión los periodos fiscalizados, se debe señalar que este Tribunal ya se pronunció al respecto en el primer punto de la presente sentencia en sentido de que, si bien la diferencia objeto del presente proceso fue identificado en la verificación CEDEIM, comprendidos en los periodos de enero a diciembre de 2007, dentro de la impugnación del Resolución Administrativa 21-0003-12, resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ0727/2012, que el proceso de fiscalización fue de forma independiente, a los cargos establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-00175-12, y fueron también resultado de la verificación por parte de la administración tributaria a través del control cruzado, en ese sentido el argumentado no resulta cierto.

Y finalmente respecto al último punto de controversia referido a: “Si es evidente que la Resolución Impugnada no consideró de los argumentos de fondo”; se debe manifestar:

- a) En la demanda se manifiesta que la Resolución impugnada no consideró de los argumentos de fondo, referido al correcto valor FOB, puesto que su empresa se encuentra dentro del régimen RITEX (Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo), sin embargo en criterio de la entidad demandada, este punto no mereció tratamiento debido a que no fueron puestos de manifiesto en la instancia jerárquica, por lo que no correspondería su consideración.
- b) De la revisión de la Resolución Jerárquica se establece que ciertamente este punto no fue objeto de análisis en dicha instancia debido a que la Administración Tributaria fue la que presentó el recurso jerárquico, en virtud a que Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0242/2013, revocó la Resolución Determinativa N° 17-00175-12 por prescripción, en ese sentido, ciertamente este último punto no fue objeto de tratamiento en ninguna de las citadas instancias recursivas; sin embargo, de la lectura de la citada Resolución Determinativa se tiene que éste argumento ya fue expuesto por la empresa demandante a momento de presentar descargos a la Vista de Cargo y mereció el análisis correspondiente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



por parte del ente fiscalizador, en sentido de que el proceso de fiscalización comprendía la diferencia observada generada por las facturas que fueron objeto de revisión en la verificación de CEDEIMs con número de orden 0008OVEOVE0786 y 0008OVE0787 que fueron depuradas por no cumplir con los requisitos establecidos en la normativa vigente, siendo evidente la diferencia entre lo depurado y lo solicitado devuelto muy significativo, habiéndose hecho notar también, que el alcance del presente proceso con Orden 7911OFE0064 es la revisión de las compras y ventas locales de los períodos marzo y abril 2007 más la diferencia existente de la verificación de CEDEIMs, por lo que se limitaba a la verificación de documentos que fueron objeto de revisión de la cual existe una diferencia pagar y que en todo caso, este argumentó debió ser aclarado en la verificación de CEDEIMs.

- c) De lo anotado se puede concluir que todos los argumentos de la demanda no resultan evidentes, por los fundamentos expuestos precedentemente, en tal razón no corresponde acoger favorablemente las pretensiones de la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 57 a 72, interpuesta por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., representada por Andrés Iván Petricevic Suarez, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia, se mantienen subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1508/2013 de 26 de agosto así como el Auto Motivado AGIT-RJ 0126/2013 de 17 de septiembre.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

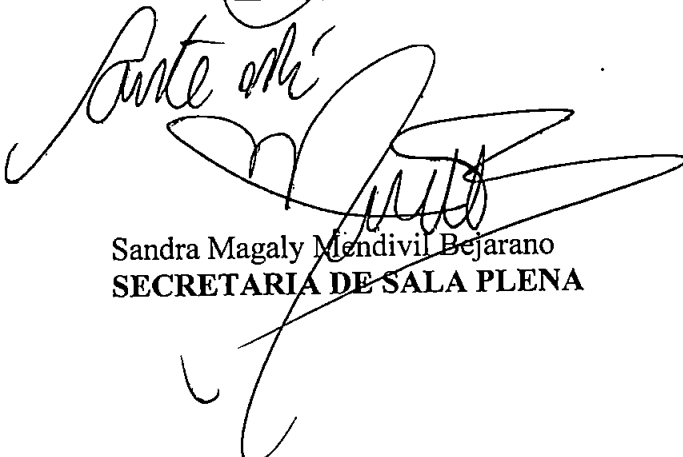

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

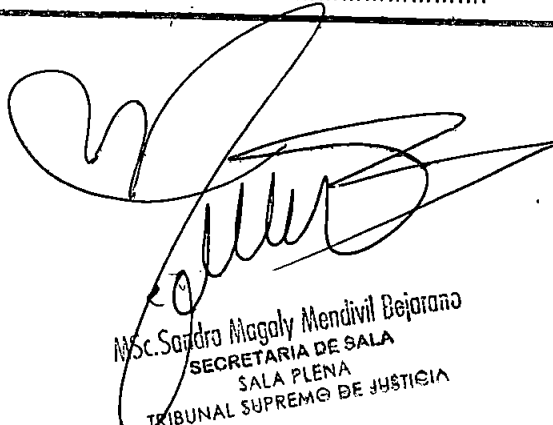

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN:	2017
SENTENCIA N°	203
FECHA	18 de abril
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	1/2017
CONFORME:	
VOTO DISIDENTE:	


MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA