



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-3-16

11:10

NO

SALA PLENA

SENTENCIA: 284/2015.
FECHA: Sucre, 25 de junio de 2015.
EXPEDIENTE: 487/2009.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 40 a 42, la contestación a la demanda de fojas 49 a 52, réplica de fojas 72 a 73, la dúplica de fojas 77 a 79 y los antecedentes administrativos de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que la Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manifiesta que se emitió la Orden de Verificación Interna N° 7808OVI0200 que fue notificada al contribuyente YPFB ANDINA S.A., y como producto de la fiscalización sobre BASE CIERTA, se detectó el incumplimiento de obligaciones impositivas del contribuyente correspondientes al Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), girándose la Vista de Cargo N° 7808.7808OVI0200.096 de 17 de noviembre de 2008, imponiendo la sanción al contribuyente "YPFB ANDINA S.A"., de 1500.-UFVS(Un mil quinientos Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a la fecha de emisión de la Resolución Determinativa a Bs.2203.-(Dos mil doscientos tres 00/100 Bolivianos), correspondiente a la multa por incumplimiento a Acta de Contravención vinculada al procedimiento de determinación 7808ACV025 de deberes formales, por el registro incorrecto de datos del periodo agosto 2003, en el libro de compras IVA, registrando el contribuyente el número de RUC del proveedor 8849676 de la empresa ECO SERVI S.R.L., de forma incorrecta, cuando el número correcto de la nota fiscal a registrar era el número de Registro RUC del proveedor 2428032 de la empresa INSERTEC LTDA., habiéndose emitido la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 76/2008 de 30 de diciembre.

También arguye en su demanda señalando que la autoridad demandada consideró en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2009 de 6 de julio, el término de cuatro años para la prescripción de la contravención por incumplimiento de deber formal de llenado incorrecto de los datos de la nota fiscal 2704 en el libro de compras IVA, habiendo iniciado el cómputo de la prescripción el 1 de enero de 2004 hasta el 31 de diciembre de 2007, empero la Administración Tributaria notificó con la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 76/2008, el 31 de diciembre de 2008, encontrándose la facultad que le otorga el Código Tributario para

imponer sanción al contribuyente "YPFB ANDINA S.A.", por la contravención del periodo agosto de 2003 prescrita.

Indica que la autoridad demandada tampoco tuvo en cuenta la jurisprudencia de la Sentencia 217/2008 de 27 de agosto, cuando resolvió la Superintendencia Tributaria General señalando: "En cuanto a la prescripción de la obligación tributaria del periodo noviembre /97 dentro del marco legal previsto por los arts. 52 y 53 in fine de la Ley N° 1340 para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica como es el caso del IVA, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago respectivo"; es decir que el pago del IVA del periodo noviembre/97 debió efectuarse en diciembre/97, empezando a correr el cómputo de la prescripción a partir del 1 de enero del año 1998, venciendo el plazo el 1 de enero de 2003, siendo extensible la prescripción a siete años, habiendo tenido conocimiento la Administración Tributaria de los hechos generadores de la obligación tributaria, pronunciando la Resolución Determinativa N° 039/2003 de 26 de diciembre, notificada al contribuyente el 30 de diciembre de 2003. (sic.). Por lo que manifestó que en el caso de autos al iniciarse el hecho generador del IVA en el periodo agosto de 2003, el término de prescripción de acuerdo al mismo marco legal aplicable, el pago del IVA debió efectuarse en septiembre 2003, empezando a correr el computó de la prescripción de la acción de la Administración Tributaria a partir del 1 de enero de 2004 por lo que la misma fecha con la Resolución Determinativa N° 75/2008, interrumpió el curso de la prescripción, siendo incorrecta la valoración de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Asimismo, señala que el Tribunal Constitucional se pronunció sobre el instituto de la prescripción mediante la Sentencia Constitucional 0028/2005 de 28 de abril, en la que expone que el régimen de la prescripción de la obligación tributaria no puede gozar de idénticas características y alcances al régimen de prescripción de las normas sancionatorias, por ello ha de tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe, en sentido estricto, en el marco de la relación obligacional, puesto que obligación y sanción tributaria parten de presupuestos diferentes señalando como norma legal el art. 66 del Código Tributario abrogado (CTb), los arts. 59 y 150 del Código Tributario boliviano (CTb) y el art. 33 de la Constitución Política abrogada que prohíbe la retroactividad de las normas, excepto en materia social, cuando la misma lo determine en forma expresa, y en materia penal cuando beneficié al delincuente; es decir que la retroactividad solo opera cuando una persona es culpable de la comisión de un delito, manifestando que en el caso en análisis no es aplicable la SC referida, porque se trataría de un ilícito tributario, donde el contribuyente tiene la facultad de presentar descargos y demostrar la corrección de la autodeterminación, no atribuyéndole al contribuyente conducta ilícita alguna.

Arguye que los hechos generadores del presente caso se produjeron durante la vigencia de la Ley N° 1340 que estableció un plazo de cinco años para que la Administración pueda determinar la obligación impositiva, conforme el art. 53 del CTb, por cuanto la acción de la administración para determinar y cobrar obligaciones de hechos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 487/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

generadores acaecidos antes de noviembre 2003, se estableció a los cinco años.

Por otra parte, menciona la jurisprudencia del Auto Supremo N° 309/2008 de 1 de agosto, en el cual refiere la omisión del contribuyente "Empresa Chaco S.A." en el pago del impuesto IUE; siendo imponible la multa por mora, por el periodo fiscalizado de la gestión 1998, siendo aplicable la irretroactividad de la ley contenida en el art. 33 de la CPE abrogada, cuando estaba en plena vigencia la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992.

En virtud a lo anteriormente expuesto, señala que tanto la multa por mora y la sanción por evasión establecidas por la Ley N° 1340 como contravenciones tributarias en su art. 70, no pueden dejarse sin efecto por lo dispuesto en el art. 150 de la Ley N° 2492, y por la aplicación del principio de irretroactividad reconocido constitucionalmente por el art. 33 de la CPE abrogada y en el art. 123 de la CPE actual, al ser el periodo observado agosto 2003.

Concluye manifestando que la autoridad demandada, admite el hecho generador, la calificación de la conducta y que la deuda tributaria de YPFB ANDINA S.A., han sido determinadas en plena vigencia de la Ley N° 1340, y todos los procesos iniciados durante la vigencia de la referida Ley, de acuerdo a la Sentencia Constitucional N° 0028/2005, deben tramitarse por la misma norma. En el caso de autos el hecho generador corresponde al periodo agosto 2003, en vigencia de la Ley N° 1340 que estableció el plazo de cinco años para que la Administración Tributaria pueda determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones, etc., computándose conforme dispone el art. 53 *in fine* de la Ley N° 1340, es decir, que la facultad de la Administración Tributaria para determinar y cobrar obligaciones de hechos generadores acaecidos antes de noviembre 2003, prescribe a los cinco años.

Por lo que solicita se declare probada su demanda y en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2009 de 6 de julio, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 076/2008 de 30 de diciembre.

CONSIDERANDO II: La Autoridad General de Impugnación Tributaria responde en forma negativa la demanda señalando que la jurisprudencia sentada por el demandante Sentencia 217/2008 de 27 de agosto refiere que, al haberse producido el hecho generador del IVA en el periodo agosto 2003, corresponde la aplicación del término de la prescripción de cinco años establecidas en los arts. 52 y 53 *in fine* de la Ley N° 1340, es decir, que en el presente litigio se indica el cómputo de la prescripción el 1 de enero de 2004 concluyendo el 31 de diciembre de 2008, sin embargo el 31 de diciembre de 2008 la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 75/2008, interrumpiendo el curso de la prescripción.

Continua señalando que el objeto del presente caso es la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 76/2008 de 30 de diciembre, que resuelve únicamente imponer una multa de 1500.-UFV por incumplimiento de deberes formales, al contribuyente YPFB ANDINA S.A., declarando la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria la Resolución

de Alzada y confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico, aplicando el art. 150 de la Ley N° 2492.

Arguye que la figura de incumplimiento de deberes formales se encontraba prevista como infracción tributaria en la Ley N°1340, siendo esta de menor gravedad que un delito tributario, por tratarse de una sanción por contravención tributaria de incumplimiento de deber formal por llenado incorrecto del Libro de Compras IVA del periodo agosto 2003, correspondiendo aplicar retroactivamente la Ley que beneficie al infractor, cuando los términos de prescripción sean más breves, por cuanto el plazo de prescripción de cinco años previsto en los arts. 59 num. 3 y 154. I de la Ley N°2492, no corresponde.

Respecto de la SC 028/2005, señala que la retroactividad prevista en el art. 33 de la CPE abrogada, se aplica a los ilícitos tributarios en general, siendo vinculante para los Poderes del Estado, legisladores, autoridades y tribunales, por mandato de 44 de la Ley N° 1836 Ley del Tribunal Constitucional (LTC), que dispone que los poderes públicos están obligados al cumplimiento de las resoluciones pronunciadas por el Tribunal Constitucional.

También señala que la Administración Tributaria demandante, equivocadamente invoca el A°S° 309 de 1 de agosto de 2008, ya que esta hace referencia a la calificación de la conducta tributaria del sujeto pasivo, y no versa sobre la prescripción de ilícitos tributarios, ni sobre la aplicación retroactiva de un término de prescripción más breve en la contravención de incumplimiento de deber formal, por lo que resulta inaplicable en el presente caso.

Sin embargo fundamenta que corresponde considerar el A°S° 832 de 30 de diciembre de 2007, que se pronuncia señalando sobre el plazo de la prescripción aplicables las disposiciones más favorables a los contribuyentes, en el caso presente, al ser una contravención de incumplimiento de deber formal por llenado incorrecto de los datos de la nota fiscal 2704 en el Libro de Compras IVA del periodo fiscal agosto 2003, el hecho generador habría ocurrido en vigencia de la Ley N°1340 (CTb), y en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 Reglamento del Código Tributario boliviano (RCTB), la norma aplicable es la Ley N° 1340, empero por disposición de los arts. 33 de la CPE abrogada, (vigente en el momento de ocurridos los hechos), 123 de la nueva CPE, corresponde aplicar la norma más favorable sobre el término de prescripción, que en este caso es el art. 59 de la Ley N° 2492 (CTb), que prevé es de cuatro años; por cuanto al haber notificado con la Resolución Determinativa N° 76/2008, el 31 de diciembre de 2008 la Administración Tributaria, su facultad para imponer sanciones por contravención del periodo agosto de 2003, se encontraba prescrita.

Finaliza solicitando se declare improbadada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada.

CONSIDERANDO III: Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 487/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC), establecen que *“el procedimiento contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”*.

En consecuencia, se tiene reconocida la competencia de la Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

CONSIDERANDO IV. En el caso de autos, la controversia radica en determinar si es aplicable la prescripción declarada por la Resolución de Alzada y confirmada por el Resolución de Recurso Jerárquico, prevista en el art. 150 de la Ley N° 2492 al tratarse de una sanción por contravención tributaria de incumplimiento de deber formal por llenado incorrecto del libro de compras IVA del periodo agosto 2003, habiéndose producido el hecho generador en vigencia de la Ley N° 1340 y el art. 33 de la CPE abrogada.

Primero, corresponde analizar el marco jurídico de la prescripción referida en la Sentencia Constitucional N° 028/2005 de 28 abril, respecto al caso en análisis de la sanción por incumplimiento de deberes formales, al ser la prescripción un instituto jurídico de primer orden, porque tiene a extinguirse acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos por el transcurso del tiempo, en el ámbito de la relación jurídico tributaria el efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para la Administración Tributaria de la acción de cobranza del tributo cuya inactividad respecto a su determinación y cobranza terminara favoreciendo al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago.

En materia de ilícitos tributarios, el art.76 num. 1 de la Ley N° 1340 (CTb), establece el término de prescripción en cinco (5) años, computables a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que se cometió la infracción y se interrumpe por una sola vez por la comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo. Sin embargo, en materia tributaria cuya inactividad respecto a su determinación y cobranza va a determinar ilícitos tributarios, de conformidad los arts. 33 de la CPE abrogada, 66 de la Ley N° 1340 (CTb) y 150 de la Ley N° 2492 (CTb), la ley es retroactiva cuando suprime ilícitos tributarios, estableciendo sanciones más benignas o términos de prescripciones más breves o de cualquier manera beneficie al sujeto pasivo.

En este contexto, la sanción por incumplimiento a deberes formales cometido en el periodo fiscalizado (agosto 2003), se regula por el Código Tributario vigente en el momento de ocurrido los hechos generadores (Ley N° 1340), teniendo un plazo de prescripción de cinco (5) años, empero en las contravenciones en materia tributaria se debe aplicar la norma retroactivamente si le es más benigna al contribuyente, de acuerdo al art. 150 de la Ley N° 2492 (CTb), es decir que esta norma se aplica a las contravenciones (evasión), por lo tanto la justificación de la Administración Tributaria para negar la declaración de prescripción es incorrecta.

En ese sentido el art. 59 de la Ley N° 2492, dispone que la acción de la Administración Tributaria, entre otras, para imponer sanciones administrativas, prescribe en cuatro (4) años computables a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Por lo que finalmente, se establece que el 31 de diciembre de 2008, cuando la Administración Tributaria notificó al contribuyente "YPFB ANDINA S.A.", con la Resolución Determinativa GSH-DT JC N° 076/2008, pese a que la acción de la Administración para aplicar sanciones había prescrito el 31 de diciembre de 2007, y si bien es cierto conforme a lo previsto en los arts. 52, 53 y 54 de la Ley N°1340 (CT), el plazo para la prescripción debía concluir el 31 de diciembre de 2008; sin embargo no es menos evidente que por imperio del art. 33 de la Constitución y el art. 150 del Código Tributario, debe aplicarse el art. 59 num. 3 de la Ley N° 2492(CTb), que dispone el plazo de cuatro (4) años para imponer sanciones administrativas, por lo que al haber demostrado la empresa recurrente que fue notificada con la Resolución Determinativa N° 76/2008 de 30 de diciembre, al día siguiente, 31 de diciembre de 2008.

Que del análisis expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió la norma legal, al realizar correctamente la interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda por la parte 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 los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, Ley Transitoria de los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 487/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del CPC, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 42, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0233/2009 de 06 de julio, emitida por la 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


Rómulo Calle Mamani
DECANO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Vilca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

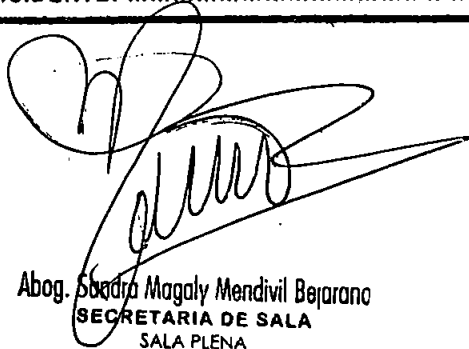
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015

SENTENCIA N° 284 FECHA 25 de junio

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015

Conforme
VOTO DISIDENTE:



Abog. Soledad Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA