43

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 326/2018

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **08:50** minutos del día **LUNES 11 de ENERO** del año **2021**.
Notifique a:

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

Con **SENTENCIA Nº 299/2020,** de fecha **21 de septiembre de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley Nº 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
SUCRE BOLIVIA

TESTIGO

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

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA N° 299/2020

EXPEDIENTE	: 326/2018
DEMANDANTE	: Rosario Teresa Bustillos de Guzmán
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 21 de septiembre de 2020

VISTOS EN SALA:

La demanda contencioso administrativa de fs. 37 a 48., mediante la cual, Rosario Teresa Bustillos de Guzmán, impugnó la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestación de fs. 97 a 116, el apersonamiento de la Administración Tributaria como tercero interesado de fs. 124 a 135 vlta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa

I.1.1. Fundamentos de hecho

El 21 de octubre de 2016, la Administración Tributaria notifico de forma personal a Rosario Teresa Bustillos de Guzmán, con la Orden de Verificación N° 2016OVI00044 y su anexo Detalle de Diferencias, de 20 de septiembre de 2016, comunicándole que sería sujeto a un proceso de determinación bajo la modalidad de verificación especifica del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT) respecto a la Factura N° 1211 correspondiente al periodo fiscal julio 2011; a este efecto, le solicito Declaraciones Juradas (Formularios 200 y 400), Libro de Ventas IVA, copias de las facturas de ventas y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso de verificación; documentación referente al periodo fiscal julio 2011.

Señalo, el 12 de diciembre de 2016, la Administración Tributaria labró el Acta de Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 159061, al haber evidenciado que Rosario Teresa Bustillos de Guzmán no entrego la documentación e información requerida durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, solicitada mediante Orden de Verificación N° 2016OVI00044, contraviniendo los arts. 70, numerales 4 y 6 y 100 del CTB, imponiéndole multa, según anexo I, numeral 4 de la Resolución Normativa de Directorio, que consta en antecedentes administrativos a fs. 30.

El 26 de octubre de 2017, la Administración Tributaria labro el Acta por contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 135062, por no haber enviado información (registro auxiliar) a través del Módulo de Bancarización del periodo julio de 2011, según normativa específica y vigente, contraviniendo los Arts. 66, numeral 11 del CTB y 8 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0011-11 de 20 de mayo de 2011, imponiéndole una multa como se indica en anexo I, numeral 3 de la Resolución Normativa de Directorio, que consta en antecedentes administrativos a fs. 31.

El 17 de noviembre de 2017, la Administración Tributaria notifico mediante Cedula a Rosario Teresa Bustillos de Guzmán con la Vista de Cargo N° 291725001081, el 26 de octubre de 2017, que resulto de la verificación de las compras reportadas por los agentes de información y reportes del Sistema SIRAT-2, Declaraciones Juradas (Formularios 200 y 400) del periodo fiscal julio 2011, evidenciando que la contribuyente percibió ingresos por ventas que no fueron declaradas en su totalidad, siendo que reporto ventas por importes menores a sus notas fiscales emitidas, por lo que, sobre base cierta estableció la liquidación previa de las obligaciones tributarias en la suma de 26.25 UFV equivalente a Bs.58.307.- que incluye Tributo Omitido actualizado, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multas por Incumplimiento a los Deberes Formales; otorgándole un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 19 de diciembre de 2017, Rosario Teresa Bustillos de Guzmán presento nota de descargos a la Vista de Cargo exponiendo argumentos respecto a la prescripción puntualizando que se debe aplicar la norma que estaba vigente al momento de producirse el hecho generador; observando la ausencia de motivación y fundamentación de la Vista de Cargo por no haber señalado cual es

la documentación que no habría entregado, solicitando la nulidad de obrados de fs. 76 a 88 de antecedentes administrativos.

El 29 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notifico mediante Cedula al Sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 171725002436, de 20 de diciembre de 2017, indicando que los descargos presentados no eran suficientes para desvirtuar la determinación preliminar establecida en la Vista de Cargo, por lo que ratifica los cargos y determina sobre base cierta el adeudo tributario IVA e IT del periodo fiscal julio 2011 de 26.316 UFV equivalente a BS.58.820.- que incluyen Tributo Omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales de fs. 115 a 141 y 144 a 146 de antecedentes administrativos.

La Resolución Determinativa 171725002436 (SIN/GDLPZ II/DF/SVI/RD/1935/2017) de 20 de diciembre de 2017, emitida por la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, determino de oficio obligaciones impositivas por la que se estableció un adeudo tributario sobre base presunta, de 2.000 UFV´s, acto administrativo que fue confirmado por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2018 de 30 de 30 de abril.

Planteado recurso jerárquico, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio, confirmó lo resuelto por la ARIT LPZ.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda

Los motivos por los que impugno la Resolución del Recurso Jerárquico son:

De la normativa que establece el código tributario en sus artículos 59, 150 y 115, 123 de la CPE se establece el plazo de cuatro años para controlar, investigar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; Por tanto, al tratarse el periodo fiscal julio 2011 motivo de la verificación tributaria, iniciándose el computo el 1 de enero del 2012, por lo que cuatro años después el 31 de diciembre de 2015 han prescrito las facultades de la administración.

Señalo que en fecha 21 de octubre de 2016 (10 meses y 20 días después de haber prescrito sus facultades) la Administración inicia la verificación con N° 2016OVI0004 y solicita a la contribuyente información la misma que indico que ya no tenía el deber de guardar la documentación solicitada y menos presentarla indicando que ya habían prescrito las facultades del Servicio de Impuestos

Nacionales y que no podían sancionarla por no presentar documentos que no tenía el deber de presentar por haber prescrito las facultades del SIN para verificar el cumplimiento de sus obligaciones, señalo que se debía considerar que el contribuyente tiene el deber de guardar la documentación solo por cuatro años (término de la prescripción).

Señalo, que recién en fecha 29 de diciembre de 2017 (dos años después de haber prescrito las facultades de la Administración) el Servicio de Impuestos Nacionales notificaron a la contribuyente con la Resolución Determinativa N° 171725002436 de 20 de diciembre de 2017 con CI E:SIN/GDLPZII/DF/SVI/RD/1935/2017, cuando el SIN por efecto de la prescripción, ha perdido sus facultades de controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, por lo que se encuentran prescritas las facultades de la Administración para Determinar Tributos así como para Imponer la Sanción por Omisión de Pago o para solicitar información.

Señalo respecto al cómputo del término de la prescripción, en un inicio, la Resolución del Recurso de Alzada señala que debe aplicarse el termino de prescripción de ocho años establecido por la Ley N° 812, al ser más beneficioso para el contribuyente que las leyes 291 y 317, por lo que se cumpliría con la irretroactividad de las leyes, excepto en el caso de que las nuevas leyes beneficien al contribuyente.

Señaló también que las leyes 291 y 317 fueron promulgadas con posterioridad al periodo discal fiscal julio 2011, por lo que de ninguna manera las mismas pueden aplicarse retroactivamente a un periodo fiscal anterior porque ello vulneraria la irretroactividad de las leyes, en consecuencia el análisis de la Resolución de Recurso de Alzada respecto a que la Ley N° 812 sería más beneficiosa para el contribuyente carece de sustento, ya que los Arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 solamente establece un periodo de prescripción de 4 años, por lo que la ley N° 812 no es más beneficiosa bajo ningún punto de vista que la normativa aplicable.

Señalando también que en su momento la Resolución del Recurso de Alzada acepta que la Ley N° 812 no puede ser aplicada retroactivamente. Razonamiento que solicita se respete y se mantenga firme. Indicando también que la Autoridad General de Impugnación Tributaria de ninguna manera podrá aplicar retroactivamente la Ley N° 812 encontrándose de esta manera obligada

a aplicar los Arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, en sus textos originales previos a las modificaciones realizadas por las Leyes 291, 317 y 812.

De lo señalado indico que la Resolución que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio de 2018 ha manifestado en su página 31 punto xiii que es aplicable la Ley N° 812 d 1 de julio de 2016 porque la Resolución Determinativa N° 171725002436 de 20 de diciembre de 2016 fue notificada el 29 de diciembre de 2016 momento en que estaba vigente la Ley N° 812.

Añadió que la Autoridad demandada confesamente se niega a fallar conforme a la jurisprudencia y sentencias constitucionales vinculantes y que al aplicar la Ley N° 812 a la verificación del periodo fiscal julio 2011 incurre en las siguientes trasgresiones a la norma:

a) Viola los Arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 que establecen un término de prescripción de 4 años computables desde el 1 de enero del año siguiente al periodo fiscal.

b) Aplica indebidamente las modificaciones impuestas por la Ley N° 812 al encontrarse imposibilitada de aplicar normas retroactivamente.

Destacando que el acto de beneficiarse de un crédito fiscal en julio provoco que sus acciones tanto para establecer una deuda tributaria o imponerle esa sanción, la aplicación de los principios *tempus regit actum* y *tempus comissi delicti* respectivamente, constituyéndose ese hecho en un derecho consagrado de ser juzgado con esas normas por tanto el modificar las normas con las que deben regirse el ejercicio de sus derechos y sus efectos legales punitivos violento gravemente la legalidad de sus derechos.

I.1.3 La uniforme Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Ha establecido que las leyes 291 y 317 que modifican el Código Tributario, no pueden ser aplicadas retroactivamente a periodos anteriores al año 2012 salvo que sean más benignas para el contribuyente. A este efecto citó

La Sentencia N° 39 de 13 de mayo de 2016; de forma concordante cito la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016.

Señalo también la Sentencia Constitucional 1169/2016-S3 Ha confirmado que la Leyes 291 y 317 no pueden ser aplicadas retroactivamente.

Señaladas las Sentencias emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia Constitucional son de carácter vinculante es decir ERGA HOMES, se debe aplicar la norma que está vigente a momento de producirse el hecho generado, por tanto las Leyes 291, 317 y 812 que amplían el termino de prescripción de manera menos favorable para el contribuyente, no pueden aplicarse retroactivamente.

I.1.4 Violación al principio de congruencia

Señalo que la Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia y el Tribunal Constitucional Plurinacional citados, la Resolución de Recurso de alzada omite por completo manifestarse respecto a estas, por tanto, viola el debido proceso en sus componentes de congruencia, al no pronunciarse sobre todos los aspectos recurridos y de valoración razonable de la prueba, al no analizar la jurisprudencia citada, en consecuencia la Resolución de Recurso de alzada se encuentra viciada de nulidad.

Señalo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio de 2018 omite pronunciarse sobre este aspecto impugnado, es así que la ARIT incumplió su obligación de pronunciarse sobre todos los fundamentos de la impugnación, incurriendo en insuficiente motivación y fundamentación.

I.1.5 Respecto a las multas por incumplimiento a deberes formales.

Señalo que negó todos los cargos establecidos por la entidad fiscal, por no corresponder a la realidad de los hechos y menos a la verdad material de la actividad económica que realizó en la gestión 2011, por una supuesta falta de entrega de información y documentación; sin embargo no se le informo cuales documentos no presento, al desconocer este extremo no le fue posible presentar descargos al respecto, indicando por esta razón la nulidad de la Vista de Cargo por carecer la misma de una debida motivación y fundamentación, es así que la Resolución Determinativa impugnada, una vez que acepta que no se detallaron los documentos supuestamente requeridos, no procedió a la anulación de la Vista de Cargo, más por el contrario cito otros documentos de manera forzada indicando que la falencia de la Vista de Cargo se subsana por los otros documentos que no son parte, implicando de esta manera una violación a su derecho a la defensa y al debido proceso.

Señalo que debe declararse obligatoriamente la inexistencia de deuda tributaria, al haber excedido la administración el plazo máximo para emitir la Vista de Cargo, por lo que la facultad administrativa para determinar y liquidar la obligación tributaria se encuentra plenamente prescrita, estableciéndose lo indicado en la norma, que la fiscalización no puede durar más de doce meses.

I.1.5 En cumplimiento del Art. 104 de la Ley N° 2492, debe declararse obligatoriamente la inexistencia de deuda tributaria, al haber excedido la administración en el plazo máximo para emitir la Vista de Cargo

La Orden de Verificación N° 2016OVI00044 fue notificada en fecha 21 de octubre de 2016, por tanto el haber emitido la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ II/DF/SVI/VC/00616/2017 en fecha 26 de octubre de 2017 y notificada en fecha 17 de noviembre de 2017 implica que la Administración está obligada a determinar la deuda "Inexistente" por haber tardado más de 12 meses en emitir la Vista de Cargo; la norma dispone que la Fiscalización no puede durar más de doce meses por tanto al haberse superado ese término sin que la Administración haya autorizado una prórroga, implica que la fiscalización ha terminado el 21 de octubre de 2017, por tanto es aplicable obligatoriamente el numeral VI del Art. 104 del CTB que dispone que al haberse efectuado un reparo y habiendo fenecido el plazo de la fiscalización (por haberse cumplido el plazo) la administración tiene el deber de declarar la inexistencia de la deuda tributaria.

Con el análisis efectuado precedentemente, el criterio que debe prevalecer es el de la irretroactividad de las Leyes 291, 347 y 812 a hechos generadores ocurridos antes de la aprobación y publicación de dichas normas.

I.1.3. Petitorio

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda y en consecuencia se resuelva REVOCAR la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio.

I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 97 a 116 del cuaderno procesal, en el que expuso los siguientes argumentos de hecho y derecho:

Señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio de 2018, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, contesto negativamente desvirtuando las mismas, señalando y aclarando que la Resolución Jerárquica impugnada en ningún momento incurrió en los agravios que alega la parte demandante, es así que el análisis fue desarrollado en los fundamentos Técnico-Jurídicos de la misma Resolución demandada.

I.2.1 Elementos de Derecho

Señala que tras ser notificada con la demanda interpuesta por Rosario Teresa Bustillos de Guzman, a tiempo de contestar a la presente acción de forma negativa, se tenga presente que la demanda a parte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, es reiteración de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva. La demandante señalo lo establecido en el Art. 59 del CTB

La parte demandada alego en la demanda contencioso administrativa, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia en un IMPEDIMENTO PARA INGRESAR AL FONDO DE LA ACCION, porque no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante, línea jurisprudencial establecida en la Sentencia 238/2013 de 5 de julio de 2013 emitida por la Sala Plena del T.S.J.

Señalo sobre la prescripción que en un Estado de Derecho en el que nos encontramos, todo lo que emane de un Estado debe estar regido por Ley y no por la voluntad de las personas que habitan esta sociedad, en ese marco en todas las actuaciones se debe plasmar la prevalencia de la Ley ante cualquier otra actividad o acción que posee el poder público.

Señalo que esta instancia administrativa aplico estrictamente los principios de legalidad y verdad material, dejando claro que la Autoridad de Impugnación Tributaria por disposición del Art. 197 del CTB, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, por ser la entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, es asi que esta autoridad administrativa sujeto sus actos a las leyes vigentes, identificando el Art. 59 del CTB modificado mediante leyes Nos. 291 y 317; asi también menciono el Art. 60 del CTB; además puntualizo la Ley N° 291.

En ese contexto se tiene que la Administración Tributaria ejerció sus facultades de determinar la deuda tributaria del periodo fiscal julio 2011 e imponer

sanciones administrativas, por contravenciones incurridas durante el desarrollo de la verificación, dentro el alcance de la Ley N° 291 toda vez que la Resolucion Determinativa N° 171725002436 de 20 de diciembre de 2017 fue notificada el 29 de diciembre de 2017, bajo la ley 812, norma vigente que dispone un término de 8 años, de acuerdo al Art. 60 del CTB concordante con el Art, 154 Parágrafo I del CTB, iniciando el 1 de enero de 2012 y concluyendo el 31 de diciembre de 2019, consecuentemente las acciones de determinar la deuda tributaria del periodo fiscal julio 2011 e imponer sanciones administrativas por contravenciones no se encuentran prescritas.

Señala el Art. 6 de la Ley 2492 (principio de legalidad o reserva de ley); Art. 164 parágrafo II de la CPE. En ese entendido la Autoridad de Impugnación Tributaria como parte de la Administración Publica se encuentra sujeta al principio de legalidad.

Respecto al fondo de la demanda señaló que la resolución jerárquica cumple con la debida fundamentación y motivación cuando se tiene que basó su decisión en el principio de legalidad; es decir, el cumplimiento de la norma legal en ese momento; vale decir también, la prescripción no se produjo en el momento de suscitarse la contravención, por el contrario, el cómputo realizado se sujetó a las normas en vigencia al momento en que el contribuyente consideró prescrita la obligación; es decir, de acuerdo a lo establecido por las modificaciones realizadas por las leyes 291, 317 y 812.

Señalo que se aplica la Ley N° 812 que establece el termino de prescripción de 8 años, por ser más beneficiosa que las Leyes Nos. 291 y 317, cuando estas dos últimas Leyes fueron promulgadas con posterioridad al periodo fiscal julio 2011, por lo que no pueden ser aplicadas retroactivamente, vulnerando la irretroactividad de las leyes; careciendo de sustento, puesto que los arts. 59 y 60 del CTB sin modificaciones establecían el termino de prescripción de cuatro años; por lo que la Autoridad de Impugnación Tributaria debería aplicar los citados artículos.

Señalo que sobre la ausencia de fundamentación de la vista de Cargo y la resolución Determinativa respecto a las multas por incumplimiento a los deberes formales, se evidencia que el 21 de octubre de 2016, la Administración Tributaria notifico al Sujeto Pasivo con la Orden de Verificación N° 2016OVI00044 y su Anexo Detalle de Diferencias, con alcance al IVA, IT, respecto a la factura N° 1211 correspondiente al periodo fiscal julio 2011; solicitando a este efecto

Declaraciones juradas, formularios y Libros de ventas, copias de las facturas de ventas y cualquier otra documentación que solicite el fiscalizador durante el proceso de verificación referente al periodo fiscal julio 2011.

Señalo que ante el incumplimiento de la presentación de la documentación descrita precedentemente, el 12 de diciembre de 2016 y 26 de octubre de 2017, la Administración Tributaria labro Actas por Contravenciones Tributarias Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 159061 y 135062 al haber evidenciado que la contribuyente no entrego la documentación e información requerida durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, solicitada mediante Orden de Verificación N° 2016OVI00044 y debido a que no envió información a través del Módulo de Bancarización del periodo julio 2011; dichos incumplimientos fueron sancionados con multas.

Es así, que como resultado de la Verificación de las compras reportadas por los agentes de información y reportes del Sistema SIRAT-2, declaraciones juradas del periodo fiscal julio 2011, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 291725001081, de 26 de octubre de 2017, estableciendo que el Sujeto Pasivo percibió ingresos por ventas pero no las declaro en su totalidad, siendo que reporto ventas por importes menores a sus notas fiscales emitidas, determinándose tributo omitido por el IVA, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multas por incumplimiento a los deberes formales.

I.2.1. Petitorio

Concluyó solicitando se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Rosario Teresa Bustillos de Guzmán y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018 de 17 de julio.

I.3. Apersonamiento del tercero interesado

Mediante memorial presentado el 30 de diciembre de 2020, se apersonó Ranulfo Prieto Salinas, Gerente Distrital La Paz II a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, y como tercero interesado en el proceso, solicitó se declare improbada la demanda; y a continuación, propugnó la resolución jerárquica.

I.4. Réplica y Dúplica y autos para sentencia

No se formuló réplica, de manera que, vencido el término correspondiente, se la tuvo por renunciada por providencia de fs. 136; y, por ende, no existió traslado para la dúplica.

Por proveído de 30 de diciembre de 2019, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO II:

II.1. Antecedentes administrativos y procesales

La revisión de los antecedentes del proceso evidencia lo siguiente:

i. Mediante Orden de verificación N° 2016OVI00044 notificada a la demandante en fecha 21 de octubre de 2016, formulario 7520, modalidad Operativo Especifico Debito IVA y su efecto en el IT, Debito Fiscal correspondiente a la diferencia entre sus ventas declaradas y las compras informadas por terceros correspondiente al periodo fiscal julio 2011, solicitando al efecto la presentación de las declaraciones juradas F-200 y F400 de los periodos observados , Libro de Ventas IVA, copia de la factura de venta detallada en anexo adjunto y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso; actuación que fue notificada el 21 de octubre de 2016bfojas 3-4 de antecedentes administrativos.

ii. El 26 de octubre de 2017, se emitió la Vista de Cargo N° 291725001081 (SIN/GDLPZ II/DF/SVI/VC/00616/2017), por la que se estableció preliminarmente obligaciones tributarias sobre base cierta de 10.436 UFV´s, que incluye el tributo omitido por IVA, IT e IUE, intereses, sanción por Omisión de Pago y multa por incumplimiento de deberes formales 2.000 UFV´s, correspondiente al periodo fiscal de julio 2011; actuación que fue notificada al sujeto pasivo el 17 de noviembre de 2017 (fs. 57-62;67 y 72-74 de antecedentes administrativos).

iii. Mediante nota presentada el 19 de diciembre de 2017, la ahora demandante solicito prescripción de la Administración Tributaria de determinación de la deuda tributaria e imposición de las sanciones administrativas correspondiente al IVA,ITE e IUE del periodo julio 2011 (fs. 76-88) de antecedentes administrativos.

iv. Mediante informe SIN/GDLPZ II/DF/SVI/INF/08504/2017 de 20 de diciembre de 2017, presentó los descargos a la ahora recurrente, respondiendo a nota presentada el 19 de diciembre de 2017 por la contribuyente; fs. 76-88 de antecedentes administrativos; analizando las causas del por qué el proceso de verificación de julio 2011 no se encontraría prescrito cumpliendo los establecido en el art. 11 de la

resolución Normativa del Directorio N° 10-0032-16; fs. 92-114 de antecedentes administrativos.

v. Frente a esta determinación la Autoridad General de Impugnación Tributaria-AGIT resolvió confirmar la resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2018 de 30 de abril, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa 171725002436 de 20 de diciembre de 2017.

CONSIDERANDO III:

III.1. Problemática planteada

En autos, la demandante controvierte la decisión de la AGIT, en sentido de confirmar tanto lar resolución de alzada; y por ende, la resolución determinativa, señalando al efecto que las modificaciones al régimen de la prescripción tributaria no son aplicables a los hechos generadores nacidos en forma anterior a la promulgación de las Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012 y 812 en aplicación de la irretroactividad de la norma señalada por el art. 123 de la CPE, de manera que la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria, respecto al IVA e IT, correspondiente al periodo fiscal julio 2011, se encuentra prescrita.

III.2. Análisis jurídico

III.2.1. Sobre la prescripción y su fundamento.

De modo general, la prescripción extintiva es modo de extinguir los derechos y las acciones "por el mero hecho de no dar ellos adecuadas señales de vida durante el plazo fijado por la ley (DE CASTRO). Así se pone de relieve cómo junto con el transcurso del tiempo lo característico de la prescripción extintiva es la inacción del titular del derecho durante toda la extensión de aquél; es lo que se ha denominado con acierto como «el silencio de la relación jurídica» (ALAS, DE BUEN Y RAMOS)". En materia tributaria, dicho instituto es plenamente aplicable tanto para la acción o facultad de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria como para imponer sanciones administrativas y tiene como efecto extinguir la obligación tributaria, conforme ha sido regulado por los arts. 59 a 62 y 159 a 154 del CTB, estableciendo el citado art. 59, un término de cuatro año para la prescripción de las acciones de la administración tributaria para: **a)** Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; **b)** Determinar la deuda tributaria; **c)** Imponer

sanciones administrativas; y, **d)** Ejercer su facultad de ejecución tributaria. El parágrafo III de la citada norma, señaló también, que, en cuanto a la ejecución de las sanciones por contravenciones tributarias, el término de prescripción era de dos años. Respecto al cómputo de dicho plazo, el art. 60 de la misma norma legal, preveía que, para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar; determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, el término de la prescripción se computaba desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. En el supuesto del ejercicio de la facultad de ejecución tributaria, el cómputo se inicia desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria; mientras que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, desde el momento en que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

Ahora bien, en el devenir del tiempo, la regulación de la prescripción tributaria ha sufrido reformas; y así, por Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, se modificó el señalado art. 59 del CTB, quedando redactado de la siguiente manera:

ARTÍCULO 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.

II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años.

IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.

Respecto al cómputo del término de la prescripción, la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, establece una modificación al art. 60 del CTB, señalando: "Cómputo: I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Finalmente, la Ley 812 de 1 de julio de 2016, modificó nuevamente los parágrafos I y II del Artículo 59° del CTB, con el siguiente texto:

"I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los ocho (8) años, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

II. El término de prescripción precedente se ampliará en dos (2) años adicionales, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, se inscribiera en un régimen tributario diferente al que corresponde, incurra en delitos tributarios o realice operaciones comerciales y/o financieras en países de baja o nula tributación.

La autoridad demandada, en la contestación a la demanda en estudio, justificó la decisión expuesta en la resolución jerárquica, señalando que fue basada en el principio de legalidad; es decir, el cumplimiento de la norma legal vigente en ese momento; es decir, la prescripción no se produjo en el momento de suscitarse la contravención, por el contrario, el cómputo realizado se sujetó a las normas en vigencia al momento en que la contribuyente consideró prescrita la obligación; exponiendo así, un criterio jurídico que no es coherente con el principio de irretroactividad señalado por los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, que prescriben que las normas se aplican a futuro y no son retroactivas salvo 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, introduciéndose así un nuevo elemento, que es el principio de favorabilidad por el que se aplica la norma más benigna.

Ahora bien, de acuerdo a los antecedentes verificados, se tiene que los hechos generadores que fueron objeto del proceso de determinación total, fueron los impuestos IVA, IT correspondiente a la gestión julio/ 2011, resultando claro que la norma que regula la prescripción en este caso es el CTB sin modificaciones; es decir, que la facultad de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos y determinar la deuda tributaria, prescribe a los cuatro años, computables desde 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. Dicho entendimiento, fue reiterado por este Tribunal Supremo de Justicia, tanto en las Resoluciones pronunciadas por la Sala Plena, como por esta Sala.

Bajo dicha comprensión que es acorde con los principios constitucionales de irretroactividad de la ley y favorabilidad, se concluye que, de acuerdo al art. 60.I del CTB, sin modificaciones, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2012, concluyendo el 31 de diciembre de 2015, de manera que cuando el 29 de diciembre de 2017 se notificó la Resolución Determinativa 1717250002436 de 20 de diciembre de 2017, la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, ya había prescrito.

Aclarando que inclusive que cuando se notificó con la Orden de Verificación Nº 2016OVI00044, el 21 de octubre del 2016, que podría suspender el cómputo del término para la prescripción, la facultad de la A.T., para tal efecto, ya se encontraba prescrita.

Finalmente, sobre el argumento relativo a que en el marco del control concentrado de constitucionalidad vigente en Bolivia, ningún juez, tribunal u órgano administrativo, está autorizado para inaplicar norma jurídica alguna, dado que tanto en lo abstracto como en lo concreto es el Tribunal Constitucional Plurinacional, el órgano al que se le atribuye el juicio de constitucionalidad de las normas supuestamente contrarias a la Constitución, entendimiento que concuerda plenamente con el art. 4 del Código Procesal Constitucional, se tiene que de acuerdo al art. 109 de la CPE, todos los derechos reconocidos en la norma constitucional son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, siendo deber de las autoridades administrativas que ejercen jurisdicción, su aplicación preferente puesto que son directamente justiciables.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 37 a 48, planteada por Rosario Teresa Bustillos de Guzmán; y en su mérito, revoca la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2018, de 17 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), quedando sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0647/2018 de 30 de abril y la Resolución Determinativa 171725002436 de 20 de diciembre de 2017, al haber prescrito la facultad de la A.T. disponiendo el archivo de obrados.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Carlos Alberto Egüez Añez.

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

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

ANTE MI:

Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia Nº 299/2020 Fecha: 21/9/2020

Libro Tomas de Razón Nº I