SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA N° 326/2020

EXPEDIENTE	: 202/2018
DEMANDANTE	: Empresa Unzueta SRL.
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1072/2018 de 7 de mayo
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 30 de octubre de 2020

VISTOS EN SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 41 a 50, interpuesta por Juan Pablo Unzueta Peñaranda, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1072/2018 de 7 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 69 a 93, la intervención del tercer interesado de fs. 270 y vta., sin replica ni duplica, los antecedentes procesales, y

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Al respecto, se aclara que si bien en el memorial de demanda, se señala "Antecedentes de hecho", sin embargo, estos son aspectos de fondo, motivo por el cual, no se ingresa en mayor análisis sobre este punto.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1072/2018, en la parte descriptiva del memorial de recurso jerárquico, sobe los fundamentos del sujeto pasivo, describe, que la ARIT: *"sustenta su análisis en una sentencia que favorece al sujeto activo, pero omite considerar otra sentencia otra sentencia favorable al Sujeto Pasivo, vulnerando el derecho al debido proceso y al principio de imparcialidad…"*, sin embargo, en la parte resolutiva, la AGIT, omite resolver al respecto, vulnerando nuevamente su derecho al debido proceso y los principios de seguridad jurídica e imparcialidad.

En ese sentido, argumentó que es obligación de la AGIT, realizar una valoración sobre todos los aspectos denunciados, en conformidad a lo

dispuesto por el art. 115.II de la CPE, procediendo en este caso, anular obrados hasta el vicio más antiguo, en aplicación del art. 36 de la LPA.

Sobre el tema, citó como antecedentes de derecho, los arts. 115.II, 119.I y 120.I, todos de la CPE, la SC N° 0235/2015, y los arts. 15 del Código Procesal Constitucional y 36 de la LPA N° 2341.

Sobre este punto, reitera que es evidente, que a tiempo de dictar la resolución impugnada, la AGIT, omitió valorar todos los aspectos denunciados, reiterando la vulneración del debido proceso, el derecho a la defensa y la seguridad jurídica, por lo que según la parte actora, correspondería anular dicha resolución, hasta que se dicte una nueva, que valore todos los aspectos denunciados.

En una segunda parte, en el Otrosí I. Prescripción, haciendo alusión a los arts. 59 y 60 del Código Tributario Ley N° 2492, realizando una trascripción de la fundamentación efectuada por la AGIT, en la resolución impugnada que basó su argumentación en la citada normativa, citando también jurisprudencia contenida en las SS. CC. Nos. 1169/2016, 0084/2017 y 0028/2005.

Como antecedentes de derecho, reiteró la cita de los arts. 59, 60 y 150 del CTB Ley N° 2492, 123 de la CPE y lo determinado en el AS N° 52/2016-S, en el AS N° 52/2016-S, en las SS.CC N° 1169/2016-S, 0028/2005 argumentando que, en base a tales hechos, sostuvo que es evidente que la AGIT, realizó una errónea y parcializada determinación, al aplicar retroactivamente una norma, sean las Leyes N° 291, 317 o 812, toda vez que las mismas fueron promulgadas y publicadas posteriormente al acaecimiento del hecho imponible, que la misma ha omitido la aplicabilidad del art. 150 del Código Tributario Boliviano, el cual claramente está respaldado jurídicamente y constitucionalmente a través de lo establecido en el art. 123 de la CPE, lo cual ha sido consolidado en la interpretación realizada en el Auto Supremo N° 52/2016-S y la SC N° 1169/2016-S3, que han sido plazos suficientemente fijados por la norma tributaria y la CPE para ser dictados, debiendo aplicarse el art. 59 del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones sobre la prescripción tal cual regia la norma en el momento del acaecimiento del hecho imponible.

Denunció también, liquidación mal practicada, señalando que para el caso en que la nulidad por vulneración al debido proceso y la prescripción planteada, no prospere, a pesar de estar esta excepción fundada en derecho, tiene a bien observar desde el ámbito de vista técnico-jurídico, la incongruencia

en la liquidación practicada y mal observada en la resolución impugnada, que realizó un análisis superficial de las observaciones realizadas en el recurso jerárquico planteado por la parte demandante, siendo evidente que la Resolución Determinativa, se confirma sin advertir la fecha en la que se ha planteado el recurso de alzada contra la RD 17-0001-16 de 7 de enero, por el que la Autoridad de Alzada, mediante Resolución ARIT-CBA-0108/2016 y la Autoridad Jerárquica, a través de la AGIT-RJ-1035/2016, disponen, se anulen obrados hasta el vicio más antiguo, determinándose hasta la Vista de Cargo N° 29-00105-15 de 15 de octubre, posteriormente el Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1649/2017, determinó que la ARIT, realice un correcto pronunciamiento sobre los elementos de fondo si es que no encontrase nuevamente aspectos erróneos de forma en el procedimiento de determinación; sin embargo, es evidente que se cometieron errores de forma, vulnerando el debido proceso, al no observar las disposiciones señaladas en los arts. 104 y 99 de la Ley N° 2492 y errores en la apreciación de la prueba.

I.3 Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda y se revoque la Resolución Administrativa impugnada, dejándose sin efecto la resolución impugnada, la RD N° 1717390000216 de 17 de abril, que determina una liquidación de supuestos adeudos por Orden de Verificación N° 0012OVI03524, por los periodos, enero a diciembre del año 2011, toda vez que las facultades de la Administración Tributaria, se encuentran prescritas, de acuerdo a lo establecido en el art. 59 del Código tributario Boliviano, también solicita se anulen obrados hasta el vicio más antiguo, para que la AGIT, dicte una nueva resolución, tomando en cuenta todos los aspecto denunciados, especialmente la vulneración al debido proceso, al principio de imparcialidad y seguridad jurídica.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 65 de obrados, se corrió traslado, apersonándose por memorial de fs. 69 a 93, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Sobre la prescripción, sostuvo que la parte demandante, manifiesta que la AGIT, realizó una errónea y parcializada determinación, al pretender aplicar

retroactivamente una norma, sean las Leyes, 291, 317 o 812, toda vez que las mismas fueron promulgadas y publicadas posteriormente al acaecimiento del hecho imponible y que las facultades de la Administración Tributaria, se encuentran prescritas de acuerdo a lo establecido por el art. 59 del CTB.

Sobre el tema, adujo que en el estado de derecho en que se encuentra en país, existe una premisa, que implica que todo lo que emane del Estado, debe estar regido por ley, citando sobre el tema la Sentencia N° 51/2017, emitida por la Sala Plena del TSJ.

Bajo ese entendimiento, la instancia administrativa, aplicó correctamente el principio de legalidad, siempre en la búsqueda de impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional, dejando establecido que la AGIT, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, toda vez que por imperio de los establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda ley, desprendiéndose que la citada autoridad administrativa, sujetó sus actos a las leyes vigentes, prueba de ello es que se identificó inicialmente las normas jurídicas aplicables al caso, como los arts. 59 y 60 de CTB, modificado mediante Leyes Nos. 291 y 317, referentes a la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria, puntualizando además que la Ley N° 291, estableció un termino de prescripción, bajo una dinámica temporal creciente a partir del 2008, dentro del cual la Administración Tributaria ejerza sus facultades de determinación de deuda re imposición de sanciones tributarias.

En este sentido, de antecedentes se evidenció, que el 9 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0014OVI03524, cuyo alcance correspondía al IVA, derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente, correspondientes a los periodos fiscales, enero a diciembre de 2014.

De forma posterior, el 14 de marzo de 2017, se notificó con la Vista de Cargo N° 291739000007 y finalmente, el 28 de abril de 2017, se notificó a Unzueta SRL., con la RD N° 171739000216, que determinó una deuda tributaria que asciende a 697.138 UFV´s, equivalente a Bs. 1.530.955, importe que corresponde a tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

De lo expuesto se evidencia que con la Orden de Verificación se notificó al sujeto pasivo, el 9 de junio de 2014, habiendo transcurrido desde el inicio del cómputo de la prescripción 2 años, 5 meses y 8 días, suspendiéndose el termino de 6 meses, reiniciándose el cómputo, a partir del 10 de diciembre de 2014, cumpliéndose el 2 de enero de 2015, 2 años y 6 meses, el 2 de julio de 2015 3 años, y el 2 de julio de 2016, serían los 4 años qué señala el art. 59 del Código Tributario Ley N° 2492, y con la Resolución Determinativa se notificó al sujeto pasivo, recién el 28 de abril 2017, es decir, cuando ya se encontraba prescrita la facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria.

E preciso aclarar, que en el caso presente, la Administración Tributaria, ejerció su facultad de controlar, investigar, verificar, fiscalizar y determinar la deuda tributaria respecto al IVA de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291; y toda vez que la RD N° 171739000216, determinación errada, pues no se puede aplicar retroactivamente una norma; sean las Leyes N° 291, 317 o 812, toda vez que las mismas fueron promulgadas y publicadas posteriormente al acaecimiento del hecho imponible, que la misma ha omitido la aplicabilidad del art. 150 del Código Tributario Boliviano, el cual claramente está respaldado jurídicamente y constitucionalmente a través de lo establecido en el art. 123 de la CPE, lo cual ha sido consolidado en la interpretación realizada en el Auto Supremo N° 52/2016-S y la SC N° 1169/2016-S3, que han sido plazos suficientemente fijados por la norma tributaria y la CPE para ser dictados, debiendo aplicarse el art. 59 del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones sobre la prescripción tal cual regia la norma en el momento del acaecimiento del hecho imponible.

Sobre la liquidación practicada en el acto impugnada, sostuvo que con esa reiterada pretensión, busca dar sustancia a su demanda, sin embargo, la instancia jerárquica, pudo evidenciar que:

El 9 de junio de 2014, la Administración tributaria, notificó a Unzueta SRL., con la Orden de Verificación N° 0014OVI03524, consiguientemente, el 16 de octubre de 2015, notifico al contribuyente con la Vista de Cargo N° 29-00105-15 de 15 de octubre, que derivó en la emisión de la RD N° 17-00001-16 de 7 de enero de 2016, notificada al sujeto pasivo el 12 de enero de 2016.

Ante la impugnación del Recurso de Alzada, el 16 de mayo de 2016, se emitió la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0313/2016, que resolvió anular

obrados hasta la Vista de Cargo N° 29-00105-15 de 15 de octubre, criterio que fue confirmado mediante resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1035/2016.

En tal entendido, a efectos de dar cumplimiento a lo resuelto, el 14 de marzo de 2017, la Administración tributaria, notificó al sujeto pasivo, con la Vista de Cargo N° 291739000007 de 23 de febrero de 2017, que luego derivó en la emisión de la RD N° 171739000216, acto que fue notificado al contribuyente el 28 de abril de 2017 y que fue objeto de controversia que nos ocupa.

Bajo este criterio, cabe precisar que el art. 104.V del CTB, establece: *"...Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses..."*.

En base a lo descrito, si se remiten al proceso de verificación, éste se inició con la notificación de la Orden de Verificación, el 9 de junio de 2014, y que de acuerdo a la norma descrita, la Vista de Cargo debió emitirse hasta el 9 de junio de 2015; sin embargo, la Administración Tributaria, el 15 de octubre de 2015, emitió la Vista de Cargo N° 29-00105-15, que derivó en la emisión de la RD N° 17-000001-16; resolución que como emergencia de los argumentos expuestos por el sujeto pasivo, en su recurso de alzada, concluyó en la última Resolución de Recurso Jerárquico AGIT_RJ 1035/2016, que resolvió anular obrados hasta la Vista de Cargo; a raíz de ello, la Administración Tributaria, emitió la Vista de Cargo N° 291739000007, que posteriormente concluyó con la Emisión de la RD controvertida en fase recursiva administrativa.

Fundamentó que se debe poner en evidencia que si bien el Código Tributario Boliviano, establece un plazo para el inicio y la emisión de la Vista de Cargo, el cual puede ser prorrogado por causas justificadas, no determina una consecuencia ante su incumplimiento, como se da para la emisión y notificación de la RD en el art. 99.I del citado código.

Al respecto se advierte que el 14 de marzo de 2017, una vez notificada la Vista de Cargo N° 291739000007, el sujeto pasivo presentó descargos el 29 de marzo de 2017, es decir en el termino previsto en el art. 98 de la Ley N° 2492, ahora bien, conforme señala el art. 99.I del citado código, vencido el plazo de 30 días para presentar descargos, la Administración tributaria tenía el plazo de 60 días para emitir y notificar la RD, es decir, hasta el 12 de junio de 2017, pero siendo que el 17 de abril se emitió la Resolución Determinativa N° 171739000216, notificada al sujeto pasivo, el 28 de abril de 2017, siendo evidente que dicho acto administrativo fue emitido y notificado dentro del plazo

previsto por el art. 99.I del aludido código, por lo que no corresponde lo referido por el sujeto pasivo, siendo que la liquidación practicada del adeudo tributario en la RD; es decir dentro del plazo previsto en la citada norma legal, por lo que el incumplimiento en el plazo para la emisión de la vista de cargo, no se considera como una causal de anulabilidad del proceso, ni determina que precluya el derecho de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria.

II. 1 Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1072/2018 de 7 de mayo.

III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.

Por memorial de fs. 270 y vta., se apersonó Jaime Alejandro Pozo López, Gerente GRACO Cochabamba del SIN, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 9 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó al sujeto pasivo, con la Orden de Verificación N° 0014OVI03524 de 21 de mayo de 2014, cuyo alcance comprende el IVA derivado de la verificación del crédito fiscal IVA, contenido en las facturas declaradas por el contribuyente, de los periodos fiscales, enero a diciembre de 2011.

El 16 de julio de 2014, el contribuyente, solicitó la ampliación de 15 días para la presentación de la documentación solicitada, motivo por el cual se le concedió la ampliación solicitada.

El 3 de junio de 2014, la Administración Tributaria, emitió el Acta de Recepción de Documentación adjuntada.

El 1 de junio de 2015, mediante Requerimiento N° 001227775 y Anexo, solicitó a Unzueta SRL, la presentación de documentación respaldatotria.

El 5 de junio de 2015, el sujeto pasivo solicitó el plazo de 15 días para la presentación de la documentación solicitada, la cual fue concedida.

El 8 de junio de 2015, se emitió las Actas por Contravenciones Tributarias, por incumplimiento de deber formal de entregar toda la información y documentación requerida.

El 8 de junio de 2015, se emitió el Informe N° 0068/2015, que establece que el importe total de las compras observadas, asciende a Bs. 3.894.277.07, por depuración de facturas.

El 16 de octubre de 2015, se notificó al contribuyente, con la Vista de Cargo N° 29-00105-15 de 15 de octubre de 2015, que establece una deuda tributaria de 751.745 UFV´s, equivalente a Bs. 1.564.724, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 7 de enero, la Administración Tributaria, emitió el Informe en Conclusiones N° 00017/2016, según el cual transcurrido y vencido el plazo parea la presentación de descargos a la vista de cargo, el contribuyente no presentó prueba de descargo alguna sobre las observaciones establecidas, por lo que ratificó los conceptos e importes inicialmente establecidos mediante Vista de Cargo N° 29-00105-15.

El 12 de enero de 2016, se notificó al sujeto pasivo con la RD N° 17-00001-16 de 7 de enero de 2016, mediante la cual se determinó la deuda tributaria del IVA por los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2011, que asciende a la suma de 756.316 UFV´s, equivalente a Bs. 1.588.476.

El 16 de mayo de 2016, la ARIT CBBA., emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0313/2016, que anuló la RD citada, con reposición hasta la Vista de Cargo N° 20-00105-15 de 15 de octubre.

El 14 de marzo de 2017, se notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° 291799000007 de 23 de febrero, que estableció un crédito fiscal observad de Bs. 506.256, por no contar con documentación de respaldo suficiente que demuestre la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada.

El 29 de marzo, el sujeto pasivo, presentó en calidad de descargos a la Vista de cargo, argumentos referidos a la configuración de la prescripción, citando los arts. 123.III, 306 y 308 de la CPE, y la Sentencia N° 39 de 13 de mayo de 2016, emitida por el TSJ.

El 17 de abril de 2017, la Administración Tributaria, emitió el Informe N° 00414/2017, refiriendo que los argumentos presentados en calidad de descargo por el contribuyente, no son suficientes para dejar sin efecto las observaciones contenidas en la vista de cargo, por lo que ratificó los cargos determinados, así como la calificación de la conducta como omisión de pago.

El 28 de abril de 2017, se notificó al contribuyente, con la RD N° 17-179000216 de 17 de abril de 2017, que determinó de oficio, la deuda tributaria del IVA de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011, en 697.138 UFV´s, equivalente a Bs. 1.530.955.

El 25 de agosto de 2017, se emitió la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA N° 0329/2017, que resolvió anular al RD N° 171739000216 de 17 de abril, con reposición hasta la Vista de Cargo N° 191739000007 de 23 de febrero de 2017, para que se emita una nueva que incluya la valoración de la prueba ofrecida por el sujeto pasivo.

El 27 de noviembre de 2017, la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1649/2017 que resolvió anular la Resolución de Lazada citada, a objeto de que la ARIT emita nueva resolución en la que se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas por el contribuyente en el recurso de alzada.

Ante esta circunstancia, la empresa demandada, interpuso recurso de Alzada, resuelto por la ARIT, a través de la Resolución ARIT N° 0062/2018 de 5 de febrero, que confirmó la resolución Determinativa N° 171739000216 de 17 de abril.

A consecuencia del citado fallo, el contribuyente, planteó Recurso Jerárquico, resuelto a través de la resolución AGIT N° 1072/2018 de 7 de mayo, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA N° 0062/2018 de 5 de febrero, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171739000216 de 17 de abril, que estableció un adeudo tributario de 697.138 UFV's, equivalente a Bs. 1.530.955, correspondiente al IVA de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, que deberá ser actualizado de acuerdo a normativa vigente.

Por esta razón, Juan Pablo Unzueta Peñaranda, en representación legal de la Empresa Unzueta SRL., formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 41 a 50 de obrados.

Sin réplica ni duplica, y no existiendo nada más que tramitar se decretó "Autos para Sentencia", conforme se evidencia a fs. 277 de obrados.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, se circunscribe en determinar: 1.- Si al momento de emitir la Resolución Impugnada, la AGIT, habría omitido valorar todos los aspectos denunciados, vulnerando el debido proceso, motivo por el cual solicitó la nulidad de la resolución impugnada. 2.- Si las facultades de Administración Tributaria para sancionar ese supuesto ilícito, prescribió, como afirma la parte demandante y 3. Si se hubiese realizado una liquidación mal practicada y mal observada en la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1072/2018 ahora impugnada.

V. ANALISIS DEL PROBEMA JURIDICO PLANTEADO.

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrativo, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria, conforme dispone el art. 109.I de la CPE, que señala que todos los derechos por ella reconocidos, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117.I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30. 12 de la Ley del Órgano Judicial.

Sobre el tema, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

Sobre el primer punto, es decir sobre la nulidad solicitada, cabe señalar que, de la revisión de la resolución impugnada, se evidencia que la misma contiene una debida motivación, argumentación y la motivación que debe contener toda resolución ya sea en sede administrativa o en sede judicial, pues

se advierte que la AGIT, al llegar a la conclusión asumida en la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1072/2018 de 7 de mayo, se pronuncio sobre todos los agravios expresados en el recurso jerárquico interpuesto por la empresa demandante Unzueta SRL, valorando todas las pruebas adjuntadas durante la tramitación del presente proceso, no siendo por tanto evidente lo argüido sobre este punto por la parte recurrente, motivo por el cual no es atendible la nulidad solicitada por carecer de trascendencia, motivo por el cual no se ingresa en mayores consideraciones sobre el tema.

Sobre la prescripción, es preciso señalar que el Diccionario Jurídico Elemental Heliasta. Buenos Aires-Argentina. 2000, Pág. 316, de Guillermo Cabanalellas, define: "La prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso; ya sea convertido un hecho en derecho, como posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia"; de donde se entiende que, la prescripción, es la consolidación de una determinada situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que consolida situaciones de derecho, de mantener o extinguir un determinado derecho.

En este sentido, la Sentencia Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia sobre el instituto de la prescripción señaló: *"El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Código Tributario recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso de tiempo previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la sección VII: como forma de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas. Doctrinalmente se sostiene que, la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario; tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente".*

Sobre el tema, es importante tomar en cuenta que el Decreto Supremo 27310, en su Disposición Transitoria Primera, establece que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieren acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 (4 de noviembre de 2003), sobre prescripción, se sujetarán a la Ley

vigente, cuando ha ocurrido el hecho generador de la obligación; por lo que al tratarse en el presente caso de hechos generadores que fueron producidos en la gestión 2006, entonces debemos sujetaremos a lo establecido en la Ley 2492.

Con relación a la prescripción, el art. 59 de la Ley 2492 CTB, establece los términos dentro del cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de terminar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas

Bajo este entendimiento, cabe aclarar que, el art. 59 citado, dispone (Prescripción) I. *"Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, Investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria; II. El término precedente se ampliará a siete (7) años 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 que no le corresponde; y III. El termino para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años".*

Asimismo el artículo 60 de la Ley 2492, determina que el cómputo de prescripción, para que la Administración Tributaria controle, investigue, verifique, compruebe y fiscalice tributos, determine la deuda tributaria e imponga sanciones administrativas, se computan desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo y el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

Por su parte, el art. 61 (Interrupción). Señala que la prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.

b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por solicitud e facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el terminó a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

Por su parte, el art. 62 del mismo cuerpo legal señala: El curso de la prescripción se suspenderá con: I. *"La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.*

II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo".

Sobre el tema, la Sentencia SE/24-1/2017-S de 27 de marzo, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, señala. *"...la mencionada Orden de verificación fue notificada al contribuyente el 3 de septiembre de 2017 (fs. 10 del Anexo I), y tomando en cuenta el razonamiento expresado precedentemente, en sentido que para la orden de verificación se utiliza el mismo procedimiento que el de fiscalización, en el entendido que ambos concluyen con la emisión de una resolución determinativa y que por analogía se aplica la suspensión de la prescripción en cuanto a la orden de verificación..."*

Ahora bien, hecha esta relación normativa sobre la prescripción, contenida en La Ley N° 2492, sin modificaciones, es preciso señalar que el art. 59 del citado código, fue modificado por las Leyes Nos. 291 y 317, que establece, que 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 y 3) Imponer sanciones administrativas. Estableciendo que el art. 60 de la Ley N° 2492 prevé *"(...) el termino de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo".* Que mediante Ley N° 812, la cual entró en vigencia a partir del 1 de julio de 2016, se modificó el art. 59 citado, señalando que: *"Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 8 años para: 1. Controlar, investigar, verificar y fiscalizar tributos; 2 Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas (...)"* (el resaltado es de nuestra autoría), además se debe aclarar a la parte demandante que la Ley N° 291 estableció un termino de prescripción bajo una dinámica temporal creciente a partir del año 2008, dentro

del cual la Administración Tributaria ejerza sus facultades de determinación de la deuda tributaria.

De antecedentes procesales se evidenció, que el 9 de junio de 2014, la Administración Tributaria, notificó al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0014OVI03524, cuyo alcance correspondía al IVA, derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente, correspondientes a los periodos fiscales, enero a diciembre de 2011.

Luego, en fecha 14 de marzo de 2017, se notificó con la Vista de Cargo N° 291739000007 y finalmente, el 28 de abril de 2017, se notificó a Unzueta SRL., con la RD N° 171739000216, que determinó una deuda tributaria que asciende a 697.138 UFV´s, equivalente a Bs. 1.530.955, importe que corresponde a tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

En este contexto, se advierte que con la orden de verificación citada, fue notificada al contribuyente, el 9 de junio de 2014, habiendo transcurrido desde esa fecha, que se toma como inicio del cómputo, 2 años, 5 meses y 8 días, suspendiéndose el termino de 6 meses, reiniciándose el mismo, a partir del 10 de diciembre de 2014, cumpliéndose el 2 de enero de 2015, 2 años y 6 meses, el 2 de julio de 2015, serían 3 años y el 2 de julio del 2016, serían los 4 años que señala el art. 59 del Código Tributario Boliviano Ley N° 2492, sin modificaciones, por lo que cuando se notificó al sujeto pasivo con la resolución Determinativa, es decir, el 28 de abril de 2017, la facultad de Administración Tributaria para sancionar ese supuesto ilícito, se encontraba prescrita, como afirma la parte demandante.

Ahora bien, de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria, en el caso presente, pretendió ejercer su facultad de controlar, investigar, verificar, fiscalizar y determinar la deuda tributaria respecto al IVA de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011, dentro del alcance establecido por la Ley N° 291; que no correspondía de forma retroactiva, y toda vez que la RD N° 171739000216, fue notificada el 28 de abril de 2017, es decir cuando la facultad de sancionar de la Administración tributaria se encontraba prescrita, siendo evidente que la AGIT, realizó una errónea y parcializada determinación, al aplicar retroactivamente una norma, sean las Leyes N° 291, 317 o 812, toda vez que las mismas fueron promulgadas y publicadas posteriormente al

acaecimiento del hecho imponible, que la misma ha omitido la aplicabilidad del art. 150 del Código Tributario Boliviano, el cual claramente está respaldado jurídicamente y constitucionalmente a través de lo establecido en el art. 123 de la CPE, lo cual ha sido consolidado en la interpretación realizada en el Auto Supremo N° 52/2016-S y la SC N° 1169/2016-S3, que han sido plazos suficientemente fijados por la norma tributaria y la CPE para ser dictados, debiendo aplicarse el art. 59 del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones sobre la prescripción tal cual regia la norma en el momento del acaecimiento del hecho imponible.

Sobre el reclamo del contribuyente, referido a que la resolución impugnada, contiene en su liquidación intereses y capital que no se adecua al art. 99 del Código Tributario Boliviano, no correspondiendo además que la Administración Tributaria, compute intereses y multa desde la fecha en la que se debió dictar la RD, hasta la notificación con este acto administrativo, cabe señalar que al haberse determinado la prescripción en el caso presente, no resulta relevante pronunciarse sobre este punto.

VI.3. Conclusión.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, tienen asidero legal, en vista que la AGIT, a tiempo de emitir la resolución impugnada, confirmando la resolución del recurso de alzada, no actuó correctamente, motivo por el que corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandante.

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 los artículo 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa cursante de fs. 41 a 50, interpuesta por Juan Pablo Unzueta Peñaranda, en representación legal de la Empresa Unzueta SRL., en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1072/2018 de 7 de mayo, 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.

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

326/2020 Fecha: 30/10/2020

Libro Tomas de Resoluciones II

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 202/2018

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **08:25** minutos del día **LUNES 05 de ABRIL** del año **2021**.
Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE. DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA Nº 326/2020**, de fecha **30 de octubre 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:

TESTIGO

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

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

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