

42

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 264/2019

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:35** minutos del día **LUNES 11** de **ENERO** del año **2021**

Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: CLAUDIA IRENE ASTURIZAGA RIOS

Con **SENTENCIA N° 351/2020**, de fecha **01 de diciembre 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 N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:


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

TESTIGO


Carla J. Berrios Barrios
C.I 10387359 Ch.





**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 351/2020

EXPEDIENTE	: 264/2019
DEMANDANTE	: CONDUTO BOLIVIA S.R.L.
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1061/2019
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 1 de diciembre de 2020

VISTOS EN SALA:

La demanda contencioso administrativa de fs. 33 a 51 y 59 a 59 vta., interpuesta por Ruth Cuellar Núñez, en representación legal de CONDUTO BOLIVIA SRL, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1061/2019 de 7 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el apersonamiento del tercero interesado de fs. 114 a 122, la respuesta negativa del Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 101 a 109 vta., los actuados procesales, y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, la Administración Tributaria emitió Orden de Fiscalización (F-7520) con base cierta, sobre periodos fiscales de marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2011; misma que fue notificada el 25 de junio de 2015, entregándose toda la documentación a los fiscalizadores en fechas 30/07/2015, 30/08/2015, 12/08/2015, 13/08/2015, 14/08/2015, 19/08/2015, 25/02/2016, 29/02/2016, 25/08/2016, 26/08/2016, 31/08/2016, 01/09/2016, 06/09/2016, 12/09/2016 y 20/09/2016; luego de dos años, precisamente en noviembre de 2018, se determinó por parte de la Administración Tributaria, diferencias en favor del fisco por compras no válidas para crédito fiscal por Bs.

864.997 como base imponible y una omisión de pago por el IVA por un monto de Bs.112.446.

Por otra parte, se determinó una deuda tributaria sobre base cierta por UFV's 156.918 equivalente a Bs.359.009 que incluyó el pago por el Tributo omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago conforme el art. 165 del CTB y las multas por incumplimiento de deberes formales conforme el art. 169 del CTB establecido en el art. 43.I y 47 del mismo cuerpo legal, modificado por el parágrafo I del art. 2 de la Ley N° 812 de 3 de junio de 2016.

Posteriormente, se emitió Vista de Cargo N° 291879000791 de 28 de noviembre de 2018 que pretende el cobro de los UFV's 156.918 equivalente a Bs.359.009,00 donde se refirió a que la determinación goza de principio de legitimidad debiendo el contribuyente presentar pruebas de descargo, de conformidad con el art. 81 del CTB; en forma posterior, la Administración Tributaria emitió Resolución Determinativa N° 171979000102 de 13 de marzo de 2019, forzando una deuda tributaria que alcanza al mes de marzo de 2019 con un monto de UFV's 158.367 equivalente a Bs.363.506 en aplicación del art. 47 del CTB, modificado por el art. 2.I de la Ley N° 812 y los arts. 8 y 9 del D.S. 27310 modificado por el art. 2.I y II del D.S. 2993, multa por omisión de pago conforme el art 165 de la Ley 2492 y 42 del D.S. 27310, modificado por el art. 2.IX del D.S. 2993 y la RND 10-0033-16 del 25/11/2016

Ante lo dispuesto, el contribuyente presentó recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria-Santa Cruz, emitiéndose al efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0212/2019 de 4 de julio de 2019 que resolvió confirmar la resolución determinativa impugnada.

Después de la Resolución de Recurso de Alzada emitida en franca vulneración a los principios Constitucionales, se presentó recurso jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para hacer prevalecer su debido proceso y demás derechos constitucionales, para lo cual, la AGIT, emite Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1061/2019 de 30 de septiembre de 2019, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0212/2019 de 4 de julio de 2019, agotando con ello la vía administrativa.

I.2.- Fundamentos de la demanda

1.- La parte demandante, manifestó que lo que se pretende cobrar fue reclamado para su prescripción ya que en la gestión 2011 se encontraba plenamente vigente lo que debió aplicarse desde el inicio del proceso de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

verificación hasta su conclusión, en preservación del principio de seguridad jurídica y de legalidad; sin embargo, posterior a la fecha de ocurrencia de los hechos generadores en la gestión 2012, se sancionan leyes 291 y 317 de presupuesto general del Estado que modifican el Código Tributario, ampliando el periodo de prescripción de la facultad fiscalizadora para sancionar presuntos incumplimientos, posteriormente, se emite la Ley N° 812 que señala al proceso de determinación y sanción, constituye retroactividad; por lo que existe una intención de forzar la interpretación de la norma para que la Administración Tributaria se beneficie con el pago de deudas tributarias que no corresponden ser cobradas, cuando las mismas ya prescribieron.

La Administración Tributaria, acude a un argumento de retrospectividad, cuestión no normada en la legislación boliviana señalando que al no concluirse un proceso con una ley anterior permite la aplicación de una ley nueva, situación equivocada toda vez que el hecho generador fue perfeccionado o concluido el 2011 y la fecha de vencimiento del pago de la obligación tributaria también feneció; por lo que constreñir con el pago de la supuesta deuda tributaria es una violación a la seguridad jurídica del contribuyente, haciéndose a un lado del sometimiento a la Constitución Política del Estado.

Asimismo, la AGIT, hizo caso omiso al principio de supremacía constitucional enfocado en la SCP 0680/2012, permitiendo a la Administración Tributaria manipule e imponga a su favor a aplicación de normas modificatorias al código Tributario con nociones de retroactividad o retrospectividad vulnerando el art. 123 de la CPE, por lo que no existe respaldo normativo al rechazo de la prescripción de la gestión 2011, intentando la administración tributaria, aplicar de mala fe una norma posterior, vulnerando derechos y garantías constitucionales, puesto que las leyes 291, 317 y 812 fueron emitidas con posterioridad al hecho generador queriéndolas aplicar en franca violación al principio de irretroactividad.

La AGIT, refirió que no vulneró el art 123 de la CPE respecto a la irretroactividad de la ley, ya que la Administración Tributaria aplicó la ley vigente al momento de la conclusión del proceso de verificación ejerciendo su facultad de determinación tributaria y aplicando en la Resolución Determinativa los alcances de la ley 812, deducción errónea toda vez que se desvió a la fecha de finalización de proceso de verificación, evitando considerar la fecha de ocurrencia del hecho generador, mencionando simplemente que al estar vigentes las leyes 291, 317 y 812 cuando se concluyó la verificación, no procede la prescripción.

Refirió igualmente, que la fecha de perfeccionamiento del hecho generador para establecer la obligación tributaria es importante porque a partir de ahí se toman en cuenta los cumplimientos e incumplimientos, por lo que debe aplicarse únicamente normas vigentes a esas fechas conforme señala el art. 123 del CPE que brinda seguridad jurídica, pues de lo contrario se estaría recurriendo a la retroactividad, situación no permitida al presente caso, que genera una flagrante inequidad y absoluta desigualdad, por lo que la AGIT no se pronunció sobre los derechos constitucionales y tampoco una garantía sobre los mismos.

Continuó señalando que toda acción vinculada al control de las obligaciones tributarias, deben enmarcarse en una norma vigente y aplicable al momento de realizar una operación gravada o al momento de la ocurrencia del hecho generador y su perfeccionamiento, no así en los presuntos derechos que pretende la administración tributaria en ejercer acciones de control por tiempos cada vez mayores en perjuicio de los contribuyentes.

Puntualizó que, en atención a la norma vigente a efectos del cómputo, se trataría de la Ley 2492 que establece los plazos para la prescripción; es así, que el art. 59 del señalado cuerpo legal, señala que prescribirán en 4 años las acciones de la Administración Tributaria para 1. Controla, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Por su parte el art. 60 señala que el término de la prescripción computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo y que en el presente caso, para los periodos marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2011 el cómputo para su prescripción corrió a partir del 1 de enero de 2012 concluyendo el 1 de enero de 2016. Para el mes de diciembre de 2011, el cómputo de la prescripción inició el 1 de enero de 2013 y concluyó el término el 1 de enero de 2017 y de conformidad con el art. 61 del CTB la prescripción se interrumpe con la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por solicitud de facilidades de pago. Una vez interrumpida, comenzará a computarse de nuevo. Por tanto, en el presente caso, no existió interrupción de prescripción porque no se emitió hasta la gestión 2017 la resolución determinativa del pago de la deuda tributaria por los periodos marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2011.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Manifestó igualmente que el Tribunal Supremo de Justicia ya en casos similares reflexionó y aplicó con plena convicción que la prescripción prevalece ante los argumentos de la Administración Tributaria y de la AGIT, entre su vasta gama de resoluciones se encuentran, los Autos Supremos 281/2013, 047/2017-S, 492/2016, entre otros y que en ese entendido no se puede forzar la aplicación normativa modificatoria pasando por alto lo establecido en la CPE

2. Señaló el demandante que con la Orden de Verificación N° 0014OVI067, se notificó el 25 de junio de 2015 y recién el 13 de diciembre de 2018 mediante cédula se notificó con la Vista de Cargo N° 291879000791 de 28 de noviembre de 2018 y por último, la Resolución Administrativa 171979000102 es notificada el 13 de marzo de 2019; ahora bien, desde su notificación la verificación tardó 3 años y 5 meses en ejecutarse, ya que la vista de cargo se notificó en diciembre de 2018, no obstante que el plazo máximo es de un año para la fiscalización conforme señala el art. 104 del CTB, sin embargo, GRACO Santa Cruz, manifiesta que no es causal la demora de 3 años y cinco meses para una anulación, y que no está normado el plazo de fiscalización, haciendo una intencionada diferenciación entre lo que es un proceso de fiscalización y otro de verificación, por lo que tanto en alzada y jerárquico se reclamó que al no dictar Vista de Cargo dentro del Plazo previsto por la norma, genera la pérdida de competencia o potestad de la administración para proseguir con el proceso.

3. Respecto a la depuración de facturas, refirió que la AGIT se parcializa porque utiliza los mismos argumentos que los de GRACO Santa Cruz, ya que en el criterio de falta de dosificación de facturas, la AGIT refirió que solo se reclamó de que no es correcto transferir responsabilidad del control de dosificación al tenedor de la factura y que se debió presentar descargos, cuando no había descargos por presentar; asimismo, que se debió cumplir las facturas con lo señalado en la RND 10-0016-07 sin considerar el argumento vertido en defensa, siendo una vulneración a su derecho. También se extrañó que la autoridad recursiva concluya refiriendo que no es correcto pretender que la administración tributaria sea quien busque mayor información para evitar la depuración del crédito fiscal argumento irreverente de la AGIT, cuando lo que debe realizar la señalada administración es justamente investigar y dar con la verdad material de los hechos, más aun que cuando lo que se reclamó es que los fiscalizadores no conocieron la realidad de la empresa y no investigaron más documentos para respaldar sus cargos y no así para evitar depuración.

I.2 Petitorio

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda, disponiendo que se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1061/2019 de 7 de octubre de 2019, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se deje sin efecto los actos administrativos, declarándose la prescripción de la deuda tributaria.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 60, mediante memorial cursante de fs. 101 a 109 vta., se apersonó Luis Fernando Durán Oyola en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

1. Que la demanda incoada, carece de carga argumentativa al reiterar los mismos puntos que los utilizados en la etapa de impugnación administrativa, razón que deberá declararse como improbada la misma convirtiendo su argumento en aspectos meramente subjetivos al creer que la AGIT no valoró sus pretensiones.

2. La AGIT, al impartir justicia tributaria, conforme el art. 197. del CTB, no tiene capacidad para realizar control de constitucionalidad, por lo que corresponde aplicar las leyes cuestionadas como son la 291, 317 y la 812 y que además se presumen de esa calidad. Asimismo, que el art. 59, Parágrafo I del CTB que preveía los 4 años para la prescripción de las acciones tributarias, dicho criterio fue modificado por las leyes 291 y 317 señalando que dichas acciones prescribirán en cuatro años en la gestión 2012, cinco años en la gestión 2013, seis años en la gestión 2014, siete años en la gestión 2015, ocho años en la gestión 2016, nueve años en la gestión 2017 y diez años en la gestión 2018 para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la Deuda Tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. De forma posterior, la Ley 812 modificó el art. 59 del CTB estableciendo que las acciones el Administración Tributaria prescribirán a los 8 años para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la Deuda Tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. En ese sentido, se tiene el carácter retrospectivo de las señaladas leyes, siendo de cumplimiento obligatorio conforme el art. 164.II de la CPE y tomando en cuenta que la extensión del plazo de prescripción, responde a una modalidad progresiva y retrospectiva de hechos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

que no llegaron a perfeccionarse, además de tomar a la prescripción como un incumplimiento a la ley, por lo que la medida legislativa de las leyes acusadas es justamente a evitar la extinción de una obligación tributaria, por lo que los principios de seguridad jurídica y de legalidad no fueron menoscabados.

3. En virtud a los art. 232 y 235.I de la CPE y 4.c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, existe un principio de sometimiento a la ley, por lo que ante la existencia de un bloque normativo plurinacional, no se puede objetar las disposiciones legales emanadas del órgano legislativo; en ese sentido, al estar sujeta la AGIT a la aplicación del principio de legalidad, debe tenerse presente que, también la sujeción al art. 410.II de la CPE respecto a los principios constitucionales de seguridad jurídica y legalidad, más la garantía del debido proceso contemplado en el art. 115 de la Ley Fundamental. Por otra parte, la AGIT refiere que la prescripción no opera de oficio, por lo que no se estaría hablando de un derecho consolidado, sino expectativa basado en la posibilidad de conseguir el beneficio en lo sucesivo; por lo que las leyes cuestionadas, fueron correctamente aplicadas, encontrándonos frente a una retroactividad no auténtica conocida como retrospectividad y el argumento del demandante son simplemente la reproducción de inconformidades que ya fueron resueltas en los recursos planteados en la vía administrativa .

4. El tiempo que se usó para emitir la vista de cargo, contando desde la orden de verificación fue más de 12 meses como prevé el art. 104.V del CTB, sin embargo, dicha normativa no determina la nulidad del proceso por la causa señalada y, que notificada la Vista de Cargo, el contribuyente tuvo la posibilidad de presentar descargos en aplicación al art. 76 del CTB, no existiendo causales de nulidad inclusive si se emite la Vista de Cargo fuera de plazo.

5. Respecto a la depuración de las facturas, la Resolución Determinativa 171979000102 de 18 de febrero de 2019 advirtió que el código 2 de las facturas no estaba vinculada a la actividad grabada, no aportando el sujeto pasivo el respaldo que demuestra la compra de conformidad con el art. 8 de la Ley 843 (TO) y, en el Código 4 se observó que las facturas no estaban autorizadas por la administración tributaria, contraviniendo el art. 41.I inc. 1 y 2 de la RND 10-0016-07. Así fue que la parte ahora demandante, pidió a la Administración Tributaria que investigue para que se conozca la verdad material, y, fue entonces que la ARIT-SCZ refirió que no fue probado el crédito con el que se hubiese beneficiado al no encontrarse vinculado con la actividad grabada;

motivos entre otro que se confirmó la depuración sin mayor análisis. En ese sentido, la Resolución ahora impugnada, se pronunció sobre todos los puntos cuestionados, cumpliendo a cabalidad con el debido proceso, al haber expuesto todos los hechos comprobados e interpretado las normas aplicables al caso concreto.

II.1 Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico -RJ 1061/2019 de 7 de octubre de 2019

III.- DEL TERCERO INTERESADO.

Mediante memorial cursante a fs. 114 a 122, aparejando Resolución Administrativa de Presidencia: 032000000588 de 7 de julio de 2020, se apersonó Gonzalo Antonio Campero Ampuero en representación legal de la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), quien respondió negativamente a la demanda en su condición de Tercero Interesado, bajo los siguientes argumentos:

La demanda presentada tiene los mismos fundamentos que en sede administrativa e impugnación además de hacer mención con relación al instituto de la prescripción; por otra parte, refirió que por expresa aplicación del art. 164.II de la CPE debe darse estricta aplicación a las leyes y en virtud al art. 235.I de la CPE, son atribuciones de los servidores públicos, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes, por lo que la acción de las leyes 291, 317 de 2012 y la 812 del año 2016 se ajusta al presente caso, por disposición expresa del art. 14.V de la CPE.

Que, de acuerdo a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional, la retrospectividad está inmersa en la garantía de la irretroactividad de la ley como retroactividad no auténtica que implica la aplicación inmediata de la nueva Ley a situaciones que si bien pudieron haberse iniciado, en vigencia de una ley anterior no se cumplieron o perfeccionaron; en ese sentido, el cómputo de la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria a partir del periodo 2008, no se completó debido a la entrada en vigor de las leyes 291 y 317 antes de que dicho cómputo finalice, modificando el art. 59 del CTB y la ley 812 que amplía las facultades de la administración tributaria, que por los periodos 2008, 2009, 2010, 2011 etc., que a momento de la promulgación de las leyes en



cuestión, no se encontraba consolidada la prescripción, dirección que tomó la AGIT al emitir la Resolución ahora impugnada, de modo tal que se puede establecer que no aconteció la prescripción como erradamente lo sostiene el demandante.

Respecto a los criterios de depuración de facturas, claramente se tiene establecido que para recurrir a la demanda contenciosa administrativa, se debe cumplir con los requisitos de rigor, entre ellos la fundamentación de en la demanda, no como en el presente caso con argumentos de los recursos de alzada y jerárquicos, por tanto, no existe la explicación de cómo es que la Autoridad General de Impugnación Tributaria haya incumplido con los criterios técnicos o jurídicos a efectos de depurar el crédito fiscal del contribuyente, más al contrario, la Resolución impugnada contiene estructura de forma y un contenido de fondo con fundamentación y motivación concisa y clara, lo que difícilmente pueda suponerse una violación a los derechos constitucionales del ahora demandante.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

1. La Administración Tributaria, emitió Orden de Fiscalización (F-7520) con base cierta, sobre periodos fiscales de marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2011; dicha orden de verificación, fue notificada el 25/06/2015 al representante de CONDUTO BOLIVIA SRL, solicitando la presentación de Declaraciones Juradas Libro de Compras, Facturas de compras de los periodos observados; documento que respalde el pago realizado y otra que sea solicitada en el proceso.

2. El 13 de diciembre de 2018 la administración tributaria notificó a la empresa CONDUTO BOLIVIA con Vista de Cargo N° 291879000791 de 28 de noviembre de 2018 que pretende el cobro de los UFV's 156.918 equivalente a Bs. 359.009, al observar las compras no validas para crédito fiscal según Códigos VP: Nota Fiscal declarada por un importe superior al correspondiente para el crédito fiscal, 1. Sin respaldo de factura original, 2.no vinculada a la actividad grabada 3. Transacción no realizada efectivamente sin documentación respaldatoria a la transacción, 4. Facturas no autorizadas por la Administración Tributaria y 5. Facturas declaradas en un periodo diferente al de su emisión; el señalado importe incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, dándole un plazo de 30 días para formular descargos.

3. Ruth Cuellar Núñez, apoderada de CONDUTO BOLIVIA SRL, presentó el 11 de enero de 2019 descargos a la Vista de Cargo N° 291879000791, invocando entre sus observaciones, la prescripción de los periodos y el desacuerdo en las observaciones para la depuración de crédito fiscal, según el código 2 y 4.

4. El 13 de marzo de 2019, la administración tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019, donde se determina las obligaciones impositivas a CONDUTO BOLIVIA SRL correspondientes al IVA de los periodos fiscales marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2011 que ascienden a 158.367 UFV's equivalente a 363.506, que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y la multa por omisión de pago.

5. Luego de la impugnación interpuesta por CONDUTO BOLIVIA SRL en alzada, la ARIT Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0212/2019 de 4 de julio de 2019 que confirma la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019; posteriormente, impugnando igualmente ya en etapa Jerárquica, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1061/2019 de 30 de septiembre de 2019, resolviendo confirmar la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0212/2019 de 4 de julio de 2019, misma que confirmó la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Esta Sala componente del Supremo Tribunal de Justicia del Estado, se circunscribirá en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa para efectuar una resolución de recurso jerárquico de manera fundamentada y congruente con la normativa aplicada, a efectos de comprobar si es evidente o no lo aseverado en la presente demanda en relación a las acciones de la Administración Tributaria respecto a la prescripción de los periodos fiscales de los meses marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre del año 2011, sobre el impuesto al valor agregado-IVA.

V.1. Fundamentos jurídicos

V.1. 1. Sobre el proceso contencioso administrativo.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

El Proceso Contencioso Administrativo, es el camino que utiliza el derecho procesal para resolver un conflicto suscitado oportunamente, en el que se deben respetar principios procesales como el Derecho a la Defensa y Debido Proceso; es la vía por la que el administrado puede oponerse a la decisión de la administración (resolución administrativa) en los casos en que hubiere oposición de este, al entender que la administración lesionó su derecho particular o privado, en esta relación por un lado se tiene al Estado administrador de la actividad y por el otro al particular sujeto a esa administración, control o regulación que por la decisión de la administración en su caso particular, ve afectados sus derechos, por lo que, antes de interponer el proceso contencioso administrativo, debe previamente acudir a la vía administrativa agotando todos los medios de impugnación que ella contempla (agotamiento de la vía administrativa), sin cuya concurrencia no es posible el ejercicio de la acción o proceso contencioso administrativo, como manda el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, que establece: *“El proceso 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 este poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”*, siendo el papel de la autoridad jurisdiccional ejercer el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la presente controversia, por la naturaleza de este proceso, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, siendo su objeto principal conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Aduana Nacional de Bolivia; todo al tenor de lo dispuesto por el arts. 2.2 y 4 de la Ley 620.

V.1.2. Análisis de la problemática

Expuestos los antecedentes administrativos este tribunal ingresará a efectuar el control de legalidad en relación a lo demandado, a fin de poder vislumbrar si la resolución impugnada, contiene vicios que sean susceptibles de su invalidación:

Conforme lo 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, de su parte los arts. 115 y 117. I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30.12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

En ese contexto normativo-constitucional, las reglas y criterios vertidos son plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo; su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley contemplado en el art. 123 de la CPE, que como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva Ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la Ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la Administración Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Entrando en materia, el art. 150 del Código Tributario Boliviano, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

De lo manifestado, se concluye en que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está relacionado con la teoría de los hechos cumplidos, que establece, que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica. Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes fácticos cursantes en el expediente

Al referirnos a la prescripción y aplicando al caso en concreto, se tiene que para la correspondiente obligación tributaria IVA y la sanción por omisión de pago en los periodos de enero a diciembre de 2011, corresponde aplicar lo establecido en el art. 59 del CTB "(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 (...) III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años" y no así las modificaciones al mismo, ocurridas el año 2012, ya que el periodo comprende de enero a diciembre de 2011, por lo que las Leyes N° 317 del 11 de diciembre de 2012 y la N° 291 del 22 de septiembre de 2012 no estaban vigentes.

Con más precisión, corresponde señalar que, la Administración Tributaria emitió Orden de Fiscalización 0014OVI06894 de 11 de julio de 2015, notificándose mediante cédula a CONDUTO BOLIVIA SRL el 25 de junio de 2015 con el alcance del crédito fiscal IVA de los periodos de marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2011, emitiéndose la Vista de Cargo N° 291879000791 de 28 de noviembre de 2018 y finalmente notificando con la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019, el 13 de marzo del mismo año y que contiene una deuda tributaria por 158.367 UFV's

equivalente a Bs. 363.506, que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y la multa por omisión de pago.

El periodo de verificación comprende los meses de marzo, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2011, iniciándose el cómputo del término de la prescripción el 1ro de enero del 2012, en aplicación de lo descrito en el art. 60.I del CTB, teniendo la Administración Tributaria de acuerdo al art. 59.I 4 años para el cobro de la misma, ósea hasta el 31 de diciembre de 2015, empero se notificó el 13 de marzo de 2019 al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019, periodo en que las facultades de la Administración Tributaria estaban prescritas.

De lo señalado, se evidencia que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicables, al momento de la resolución en sede administrativa e igualmente en las resoluciones de los recursos de alzada y jerárquico ante la AGIT. En consecuencia, estas leyes no constituye bajo ningún circunstancia, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva; por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.

Resulta pertinente señalar que el presente análisis, no significa poner en duda la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las Leyes precedentemente señaladas, pues la indebida aplicabilidad de las mismas al presente caso, refiere únicamente a la irretroactividad de ley cuando ésta no cumple con el principio de favorabilidad para el contribuyente, por lo que no se trata de un control de constitucionalidad, materia no concerniente al caso concreto; entendiéndose por el contrario, al reiterado reclamo del accionante en las instancias de alzada y jerárquico respecto a la aplicación retroactiva de la ley y su efecto vulneratorio al art. 123 de la CPE, que fue omitido por la autoridad demandada.

Respecto a la depuración de facturas que reclama el demandante, no corresponde realizar mayor detalle, toda vez que la Resolución Jerárquica impugnada quedará sin efecto en razón a los fundamentos en la presente sentencia; no obstante, es necesario mencionar que la labor analítica de la AGIT en ese aspecto se encuentra claramente definido y explicado siendo parte de su función a momento de darle el verdadero valor a las pruebas que presenta el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

sujeto pasivo, más aun si las mismas no fueron convincentemente aportadas al existir observaciones como la no aportación de documentación de respaldo que de muestre que sus compras fueron realizadas bajo requerimientos propios y que fueron aplicadas a su actividad gravada.

VI. Conclusión

En mérito al análisis precedente, esta Sala concluye que la AGIT al pronunciar la Resolución impugnada, incurrió en conculcación de normas legales; por lo que, en el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1061/2019 de 7 de octubre de 2019, confirmando la resolución de alzada, vulneró principios y derechos constitucionales.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2, con relación al 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 51 y 59 a 59 vta., interpuesta por Ruth Cuellar Núñez, en representación legal de CONDUTO BOLIVIA SRL, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1061/2019 de 7 de octubre de 2019, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0212/2019 de 4 de julio de 2019 y la Resolución Determinativa N° 171979000102 de 18 de febrero de 2019, declarando prescrita la acción de la Administración Tributaria, en el caso concreto.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Carlos Alberto Egüez Añez

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

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

ANTE MI:

Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
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

Exp. N° 351/2020 Fecha: 1/12/2020

Tomás de Rezón N° I