



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

**SENTENCIA N° 387/2020**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 62/2019
<b>DEMANDANTE</b>	: "GRAVETAL BOLIVIA S.A."
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: Resolución AGIT-RJ 2552/2018 de fecha 18 de diciembre
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 12 de octubre de 2020

**VISTOS:**

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por Juan Carlos Munguía Santisteban en representación legal de "GRAVETAL BOLIVIA S.A" cursante de fs. 52 a 63, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2552/2018 de 18 de diciembre de fs. 3 a 29, emitida por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), el memorial de contestación de fs. 115 a 148 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda**

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, procedió a la verificación de los documentos que respaldan las solicitudes de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) bajo modalidad de verificación "CEDEIM POSTERIOR", relatividad al Impuesto al Valor Agregado Crédito Fiscal (IVA-CF).

El objetivo de la revisión fue la verificación del Crédito Fiscal comprometido de acuerdo a las Declaraciones Únicas de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) con Número de Orden 7934714619, 7934714758, 7934747791, 7934747892, 7934850537, 7935086510, 7935155607, 7935220864 correspondientes a los periodos de febrero, marzo, abril, mayo, junio, septiembre, noviembre y diciembre de la gestión 2012.

Aunque la Administración Tributaria podía haber emitido en tiempo la respectiva Resolución Administrativa, a los efectos de evitar la prescripción de sus facultades de verificación, fiscalización, determinación y para imponer sanciones, después de cinco (5) años contados a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento de los periodos objeto de la verificación, notificó recién en fecha 28 de junio de 2018 (ya que sus facultades prescritas) con la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006 de fecha 25 de junio de 2018 ahora impugnada en la que se pretende observar y depurar el crédito fiscal IVA, la misma que fue impugnada mediante recurso de alzada.

Conforme a procedimiento la resolución de alzada fue objeto de recurso jerárquico, instancia que concluyó con la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 2552/2018 de fecha 18 de diciembre, misma que resuelve: *“REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0776/2018, de 15 de octubre de 2018. En consecuencia, se deja sin efecto el importe observado de Bs. 292.580.- correspondiente al crédito fiscal IVA y se mantiene firme y subsistente la suma de Bs. 252.373.- por lo que se modifica el importe indebidamente devuelto en valores de CEDEIM al Contribuyente”.*

En primer lugar, dejan establecido que no existe ningún monto “indebidamente devuelto” y, en segundo lugar, conforme hemos denunciado en el Recurso Jerárquico, las facultades de la Administración Tributaria para “controlar, investigar, verificar, comprobar” y “determinar” están totalmente prescritas, razón por la que se encuentra plenamente impedida de poder realizar una reliquidación de la supuesta deuda tributaria.

De la lectura de la Resolución Jerárquica ahora impugnada, la misma, si bien transcribe in extenso los fundamentos planteados sobre la Prescripción denunciada,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

basa sus fundamentos en aplicación indebida de Leyes posteriores a los hechos fiscalizados y una incorrecta interpretación de normativa que no estaba vigente en el año 2012 (gestión fiscalizada). De esta manera errónea invoca como normas aplicables a hechos imponibles y supuestas infracciones ocurridas en febrero, marzo, abril, mayo, junio, septiembre, noviembre y diciembre de la gestión 2012, normativa de diciembre de 2012 y 2016.

La Resolución impugnada es reiterativa en señalar las obligaciones de los contribuyentes de mantener respaldos contables/financieros de las operaciones, pero omite mencionar que si bien existe dicha obligación de conservar la documentación de respaldo correspondiente, esto no implica que se está otorgando facultades permanentes, infinitas para las facultades de la Administración Tributaria, ya que es justamente para los casos de inacción y pretensiones fuera de plazo, que el ordenamiento jurídico prevé la prescripción para que la Administración Tributaria, ya que es justamente para los casos de inacción y pretensiones fuera de plazo, que el ordenamiento jurídico prevé la prescripción, para que la Administración Tributaria no pueda ejercitar sus facultades por hechos ocurridos en periodos prescritos, como lo son en este caso todos los periodos revisados.

La Resolución ahora impugnada para justificar la excesiva demora de la Administración Tributaria (más de 5 años desde el inicio de la Fiscalización) pretende aplicar indebidamente la Ley 182 promulgada el año 2016, misma que modifica el art. 59 del Código Tributario extendiendo el término de la prescripción a 8 años; sin embargo, esta argumentación es totalmente equivocada porque vulnera principios y garantías constitucionales como lo previsto en el art. 123 de la CPE que establece que, solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, penal y corrupción; precepto que es concordante con el art. 150 de la Ley 2492 (CT) que también establece que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo que establezca situaciones más benignas, que no es el caso de estas Leyes.

De esta manera el criterio pretendido por la Administración Tributaria viola el art. 123 de la CPE concordante con el art. 150 del CT; asimismo, como el principio *tempus comissi delicti* que rige fehacientemente para todas las Leyes sustantivas, lo cual a su vez violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e

irretroactividad, por lo que piden determinar que la prescripción ha operado y debe operar en el marco de lo dispuesto en el art. 150 de la Ley 2492 CT; es decir, que la Ley solo podrá ser retroactiva (en lo que concierne a prescripción) si le es favorable al contribuyente.

La Ley 812 fue promulgada y publicada recién en el año 2016, por lo tanto esta únicamente es aplicable para lo venidero; es decir, recién se aplica a los hechos imponibles y comisión de ilícitos ocurridos después de junio de 2016, ello en estricta aplicación de la CPE y también del art. 3 del CT que señala:

*“Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que ellas determinen, siempre que hubiera publicación previa”.*

Si bien el ordenamiento jurídico prevee la prescripción, para que la Administración Tributaria no pueda ejercitar sus facultades por hechos ocurridos en periodos prescritos, como lo son en este caso todos los periodos revisados.

La AGIT incurrió en una aplicación indebida de normativa posterior a los hechos imponibles que fueron objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria así como la interpretación equivocada de dicha normativa, en especial de la Ley 812 (interpretación y aplicación que se corrige y desvirtúa con la Sentencia Constitucional N° 1169/2016. En relación a dicha Sentencia Constitucional, es muy importante destacar que nuestros fundamentos jurídicos planteados en la presente demanda, así como los que invocan de manera oportuna sobre la prescripción denunciada en la instancia recursiva ante la AGIT, coinciden plenamente y están reforzados por las razones jurídicas de la decisión de la Sentencia Constitucional N° 1169/2016 de 26 de octubre de 2016, en la cual se fundamenta claramente porque no se aplican las Leyes 291 y 317 promulgadas el año 2012 a hechos del 2008 (en el caso de suelto de la Sentencia) y con mayor razón porque no puede aplicarse la Ley 812 que es del 2016 a periodos fiscales anteriores (2012), se amparan en el art. 203 de la CPE y del art. 15 par. II del CPC.

Las reglas generales de interpretación de estas Leyes 291, 317 y 812 respecto a su aplicación a periodos fiscales anteriores a su promulgación, está claramente y expresamente definida en la Jurisprudencia Constitucional invocada (SC N° 1169/2016) así como diversas Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia, la Doctrina y el



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

entendimiento oficial del Órgano Judicial Boliviano, siendo totalmente errónea la aplicación de estas Leyes a hechos ocurridos con anterioridad (gestión 2010) así como una incorrecta interpretación del art. 123 de la CPE y del art. 150 del CT (Ley 2492), situación que ha dado lugar a la ilegal posición de denegar la prescripción planteada.

Aunque la AGIT admite confirma como correcta la aplicación a la actividad normativa de Seguridad Social y art. 67 de la Ley General del Trabajo que invocan durante la etapa recursiva, rechaza la validez del cómputo de crédito fiscal IVA sobre las facturas de Bisa Seguros, únicamente porque en la Póliza se incluye "no solo los lugares donde se encuentran las planas de la empresa, como Puerto Aguirre (donde no tendrían acceso a los servicios médicos prestados por el seguro establecido por ley) sino que "dicho seguro está dirigido no solo al personal de la empresa de diferentes áreas, sino incluso a sus dependientes (cónyuges e hijos).

La Resolución Jerárquica (como acto administrativo que es prueba preconstituida) reconoce que en lugar donde está la Planta (Puerto Aguirre), no existe acceso a los servicios médicos, por esto es muy observable que reconociendo este derecho a la seguridad a corto plazo (salud, maternidad y riesgos a corto plazo) siempre incluyen a los "dependientes (cónyuges e hijos)" entonces sería una incorrecta interpretación de los arts. 45 de la CPE y el art. 67 de la Ley General del Trabajo.

Mencionan lo anterior porque en materia de Seguridad Social todos los principios reconocidos en la CPE y el Código de Seguridad Social son incluyentes, de carácter solidario y de ningún modo, excluyentes y discriminadores. Señalan que no existe norma que establezca esta discriminación y exclusión de los dependientes legales de los trabajadores asegurados.

Rechazan la validez del crédito fiscal en este tipo de gastos que tienen que ver con la salud y bienestar del personal y su familia directa (cónyuge e hijos), es ir en contra de la CPE que tiene como principio esencial el vivir mejor o el vivir bien, ya que de ninguna forma tampoco se puede admitir la exclusión del personal únicamente por su ubicación geográfica.

La naturaleza de gasto vinculado es un aspecto que se reconoce por normativa contable en el Estado de Resultados, esto quiere decir que le son plenamente aplicables las normativas tributarias y contables que regulan los gastos de personal a los efectos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE). Esto es así porque los criterios de vinculación de los gastos para el IUE son prácticamente los mismos para el IVA, de manera que en lo que se refiere a vinculación en la medida que se trate de un gasto reconocido para el IUE, NO se le puede desconocer dicho gasto su vinculación a los efectos del IVA, justamente porque los “costos y gastos” por concepto de “prestación de servicios”(como el seguro de salud del personal) “vinculados a la actividad exportadora” se encuentran registrados en el Estado de Resultados mediante el cual se determina la utilidad producto de la única actividad que es la exportadora.

Estos costos que están debidamente documentados sin ninguna observación en los propios papeles de trabajo de la Administración Tributaria, son parte de los costos operativos que corresponden al rubro del negocio y por tanto son generadores de crédito fiscal IVA y deducibles a efectos de la determinación del IUE como contribuyente directo.

La observación a estas facturas de seguro de salud del personal, es incorrecto porque no se fundamenta (como han demostrado) en al menos alguna interpretación literal ni lógica de la normativa tributaria, sino todo lo contrario, es una opinión subjetiva sin norma que respalde la posición de la AGIT.

Señalan que no puede ser que un costo esencial y obligatorio para la Empresa (de preservar el principal activo – que son los trabajadores) sea desconocido; siendo que es indiscutible su fin para preservar la vida, salud y contar con atención médica inmediata ante accidentes de trabajo, enfermedades profesionales y salud de sus dependientes legales (mismo derecho que en el seguro de Salud de la Caja Nacional) aun cuando estos están debidamente facturados por una Compañía de Seguros.

De esta manera se observa la errónea interpretación del art.67 de la Ley General del Trabajo que determina que es obligación del patrono contar con el servicio médico necesario en caso de encontrarse las instalaciones de la empresa fuera del radio urbano, como ocurre en este caso, dejar de cumplir dicha norma



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

implicaría incurrir en infracciones a las Leyes sociales vigentes en el país, lo que acarrearía grandes perjuicios no solo para la empresa, sino también para todos los trabajadores y sus dependientes legales.

Otro aspecto que rechazan es la incorrecta interpretación de la normativa sobre las pruebas de reciente obtención, mediante la cual se les desconoció, prueba importante sobre la presentación de las Pólizas de Seguro. Lamentablemente para la AGIT lo que cuenta es la fecha en la que el documento fue suscrito, sin considerar que se trata de fotocopias legalizadas por la compañía de seguros días antes de su presentación razón por la que la calificó como prueba que no es de reciente obtención.

Señalan que es muy rara esta apreciación e interpretación de la normativa sobre pruebas de reciente obtención; toda vez que, el Acta del Juramento y las preguntas y respuesta en dicho acto administrativo son dirigidas por la propia Autoridad, por esto se rechaza estas observaciones en cuanto a lo que se dijo o no se dijo en el acto de juramento de reciente obtención. Además se destaca que en el fondo lo que está estableciendo la Resolución Jerárquica es que no considera como de reciente obtención a las fotocopias legalizadas, prácticamente durante el año fiscalizado. Es evidente que la fecha de legalización es reciente, la prueba así presentada también es reciente, siendo indiferente si fue suscrito hace varios años atrás, bajo este entendido, ningún documento ya existente años atrás podría ser considerado de reciente obtención, situación que confunde "reciente obtención" con "de recién creación o hecho reciente". De esta manera se aplicó e interpretó erróneamente los artículos 37 del DS N°27310 Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB); 12 del DS N°27874; 76, 66 del Numeral 11 del CTB; y 20 del DS N° 25465.

En la Resolución Jerárquica impugnada, se reconoce la existencia de abundante documentación de respaldo de la transacción (de las facturas por compra de soya), entre ella los comprobantes de liquidación de cuentas con el Proveedor en las que se reconoce las compensaciones por el propio proveedor. Así después de "listar" la documentación principal presentada, la Resolución Jerárquica ratifica el cargo porque considera que los contratos presentados en la etapa recursiva, no es prueba de reciente obtención.

En los contratos (escrituras públicas en todos los casos) que cursan en fotocopia legalizada en el expediente como prueba, se puede evidenciar que los pagos efectuados por GRAVETAL, por la compra-venta a futuro de granos de soya (financiamiento otorgado a los proveedores), corresponden a pagos anticipados, los cuales fueron aplicados (compensados) con el valor de las facturas de los proveedores (vendedores).

Todos los documentos de respaldo están descritos (listados) en la Resolución Jerárquica pero como señalan la observación es exclusivamente de carácter interpretativo que no reconoce ni las compensaciones, ni los pagos anticipados, a pesar de cursar como pruebas las Escrituras públicas de los Contratos de financiamiento y compras anticipadas.

Ante todo lo mencionado, no existe justificación legal para que se desconozca la verdad material de los hechos, la realidad económica de las operaciones de los contribuyentes y mucho menos, que se justifique no tomar en cuenta la prueba contundente aportada por el contribuyente, mediante la cual no quedan dudas sobre la efectiva realización de la transacción, como ocurre en el presente caso.

Las operaciones comerciales de financiamiento a los proveedores son propias y características del sector exportador de soya, ya que la oferta o producción de soya es limitada; y, a su vez el acceso al crédito para el sector agrícola también es limitado. Por ello, normalmente los exportadores de soya como la Empresa, facilita a los proveedores líneas de crédito para el financiamiento de la siembra y la cosecha, mismas que se materializa a través de compras anticipadas de soya. Señalan que normalmente todas las empresas exportadoras de soya otorgan financiamiento a los productores.

#### **PETITORIO.-**

Solicitan que se dicte Sentencia declarando probada la presente demanda, y consecuentemente se sirva a revocar parcialmente la mencionada resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 2552/2018 de 18 de diciembre; en consecuencia, sin efecto todos los cargos contenidos en la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006 de fecha 25 de junio de 2018.





## **II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

Que, por providencia de fs. 82, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por Juan Carlos Munguía Santisteban en representación legal de "GRAVETAL BOLIVIA S.A", ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley, para tal efecto se libró provisión citatoria.

Se dispuso asimismo, que se libre provisión compulsoria para la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales en calidad de tercero interesado.

Cumplidas las diligencias de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT respondió mediante memorial cursante de fs. 115 a 148 vta.

Respondiendo de manera negativa a la demanda refirió 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.

Que la acción que se plantea, al igual que cualquier otra, debe necesariamente responder a criterios de precisión y no a términos abstractos y generales, como se puede observar claramente del memorial de la demanda que se planteó; de esta manera si aquel escrito se refiere a la documentación cursante en el expediente, pero cuando efectúa su solicitud final, no establece que parte de la decisión jerárquica debiera ser revocada parcialmente.

Señala que la acción que se plantea, al igual que cualquier otra, debe necesariamente responder a criterios de especificidad y no a generalidades como se observa del memorial de la demanda que se planteó; así, aquel escrito no precisa de qué forma, como y bajo qué circunstancias el crédito fiscal emergente de una determinada factura puede ser considerada válida, este elemento no se halla inserto en la acción contenciosa administrativa planteada, acertando a citar facturas sin mayor explicación causal y refiriéndose al universo de facturas, hecho que constata lo abstracta y genérica que es la demanda incoada.

Menciona que; ante todo lo señalado resulta incongruente e ininteligible las pretensiones contenidas en la demanda, es decir que la parte actora sobrentiende se deduzcan los tópicos o elementos que impugna y pretende sean dejados sin efecto demostrándose con ello lo abstracta que es la demanda incoada ante todo eso piden al respecto se considere la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril de 2017.

Señala que se debería determinar en ese sentido que la demanda es abstracta sin razones concretas, por lo que a fin de no violentar la seguridad jurídica y la congruencia, debería declararse improbadamente la acción intentada.

Refiere que la instancia administrativa aplicó estrictamente los principios de legalidad, emitiendo una decisión que está dentro los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial, siempre buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional, analizando cada una de las pretensiones aducidas y pruebas aportadas, arribando a la convicción de haber encontrado la verdad material.

Que, en el sistema impositivo boliviano la factura es un documento que respalda un hecho generador relacionado directamente con un débito fiscal y un crédito fiscal, pero para su plena validez cuando la Administración Tributaria formula observaciones tendrá que ver verificado por los órganos de control, según corresponda y corroborando con otras pruebas fácticas que permitan evidenciar la efectiva realización de la transacción, de acuerdo a la documentación aportada por quien pretende hacer valer sus derechos, en virtud del art. 76 del CTB, de esta manera contribuye a dilucidar sobre la validez del crédito fiscal, que quien pretende beneficiarse de los créditos emergentes de las facturas de compra observadas, realice el reclamo a su proveedor respecto a las notas fiscales que se emitió.

En ese orden el art. 4 de la Ley N°843 (TO), establece que el hecho imponible debe estar respaldado con la emisión de la respectiva factura, nota fiscal o documento equivalente, en tanto que el art. 8 inciso a) de la mencionada Ley, dispone que el crédito fiscal IVA resulta de aplicar la alícuota correspondiente: *“sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que los*



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

*hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida”.*

De esta manera los arts. 70, núm. 4 y 5; y 76 del CTB establecen como obligaciones tributarias del Sujeto Pasivo: Respaldo las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos, instrumentos públicos, conforme se establezcan en la normativa respectiva, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; así también se dispone que en los hechos constitutivos de los mismos.

El art. 37 del DS N° 27310 Reglamento al RCTB, modificado por el DS N° 0772, de 19 de enero de 2011, vigente en los periodos verificados, establece el monto mínimo de Bs 50.000.- a partir del cual todo pago por operaciones de compra y venta de bienes y servicios, debe estar respaldado con documento emitido por una entidad de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero y que dicha obligación de respaldar el pago, debe ser por el valor total de cada transacción, independientemente que sea al contado, al crédito o se realice mediante pagos parciales.

Respecto a las facturas observadas con el código 2 (no vinculada a la actividad del contribuyente), como la parte demandante emite criterios genéricos, sin identificar la factura o facturas que estarían vinculadas, con la finalidad de expresar que posea todos los elementos que están unidos a la controversia, es necesario expresar que se evidenció que en la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006, la Administración Tributaria observó las Facturas Nos. 95301, 91420, 107751, 104201, 100433, 98301, 110051, 171014, 114015, 173014, 173042, 117151, 175336, 120601, 123801, 194851, 205101 y 209118, emitidas por Bisa Seguros y Reaseguros SA.; toda vez que, corresponden a pagos por pólizas de asistencia médica en diferentes periodos, respecto de las cuales el Contribuyente no habría demostrado objetiva y fehacientemente la relación de estos gastos con su actividad exportadora; toda vez que los trabajadores cuentan con el seguro médico público, establecido por Ley; cual es la Caja Petrolera de Salud o Caja Nacional de Salud, siendo el seguro de médico privado un gasto adicional que el Contribuyente por voluntad propia decidió otorgar a sus empleados.

De esta manera, toda vez que la observación respecto a las Facturas Nos. 171014, 173014, 175336 y 173042, no se ajusta a los hechos observados, siendo que las mismas no refieren a gastos por seguro médico sino a otro tipo de seguros que están vinculados a la actividad del Contribuyente, se dejó sin efecto la observación de la Administración Tributaria, estableciendo como válido para crédito fiscal IVA los importes observados de Bs 55.698,58; Bs 55.698,58; Bs 55.698,58; y Bs 34.165,41.

Por otra parte con relación a las facturas observadas con el Código 2, se tiene que las Facturas Nos. 95301, 91420, 107751, 100433, 98301, 110051, 114015, 117151, 12601, 123801, 194851 y 209118 y su documentación de respaldo (asientos contables, recibos, cheques, estados de cuenta, detalle de cantidad de asegurados por cada área de la empresa y otros), refieren los pagos por póliza de asistencia médica de los periodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de la gestión de 2011; enero, febrero, marzo, abril, septiembre, noviembre y diciembre de 2012 (fs. 474-478, 482-486, 784-795, 796-800, 802-807, 809-815, 828-832, 854-857, 877-880, 892-895, 899-902, 906-911, 916-922 y 927-930 de antecedentes administrativos, c.III, c.IV y c.V), respecto a los cuales la Administración Tributaria observó que el Contribuyente no demostró la vinculación de las compras con su actividad gravada.

Ante todo lo señalado, manifiesta que no es posible cambiar lo decidido en base a infundadas afirmaciones, pretendiendo hacer creer que se rechazó la prueba de reciente obtención, lo que no es evidente.

Respecto a la factura N°103, observada con los códigos 3 y 4 (no se demuestra la efectiva realización y materialización de la transacción ni se respalda el pago con medio fehaciente de pago).

En relación a este punto, como la parte demandante emite criterios genéricos, sin identificar la factura o facturas que estarían vinculadas a sus pretensiones, con el fin de que cuente con todos los elementos ligados a la controversia, es necesario referir que según la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006, la Administración Tributaria observó la Factura N° 103, emitida por Berlín Agropecuaria, toda vez que el Contribuyente no demostró el pago (medio fehaciente de pago), no presentó respaldos contables ni financieros suficientes que



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

demuestren la efectiva realización de la transacción, siendo que solo se habría presentado la factura sin ningún respaldo; además observó que el proveedor no envió su libro de compras y ventas ni sus Declaraciones Juradas (Formularios 200, 210 y 400).

En ese marco, no puede volverse a valorar la prueba cuestionada por ser el contencioso administrativo de naturaleza jurídica de puro derecho.

Por tanto, los antecedentes demuestran fehacientemente que las actuaciones de esta instancia, solo se sometieron a la norma jurídica vigente y el que si el sujeto pasivo no actuó conforme al Código Tributario, no puede configurarse como un agravio.

Señala que la prescripción solo opera a solicitud de parte y no de oficio, por lo que si bien hubiere transcurrido un espacio de tiempo, sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente no hay derecho consolidado, sino un derecho expectatio, mismo que es entendido como un derecho aun no perfeccionado, basado en la esperanza o posibilidad de conseguir un beneficio a recibirse en lo sucesivo, los cuales podrían devenir en derechos amparados jurídicamente o efectivos en el futuro.

No se puede asumir que se habría aplicado retroactivamente ninguna norma jurídica, pues en vigencia de la Ley 2492 sin modificaciones GRAVETAL BOLIVIANA SA., dejó transcurrir un espacio de tiempo y no solicitó prescripción alguna, por ello tampoco se emitió decisión que determine la prescripción, lo que significa que no existe derecho consolidado (menos adquirido), sino un derecho aún no perfeccionado (situación fáctica aún no concluida), lo que quiere decir que están ante la retroactividad no auténtica conocida también como retrospectividad.

**PETITORIO. -**

Amparándose en todos los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por GRAVETAL BOLIVIA SA., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2552/2018 de 18 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

### **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, ante la falta de presentación de la réplica, siendo este el estado de la causa, y no habiendo más que tramitar, a fs. 170 se dispuso Autos para Sentencia.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente y anexos se evidencia:

**III.1.-** De fs. 1 a 18 de antecedentes administrativos, se evidencia la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 21187900006 de 25 de junio de 2018 que dispone, establecer la diferencia existente, entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal devuelto en dicha devolución tributaria, del que resulta un importe indebidamente devuelto al contribuyente GRAVETAL BOLIVIA S.A. de Bs. 5444.952, importe que a la fecha de emisión de la presente resolución asciende a Bs. 733.486, correspondientes al crédito fiscal indebidamente devuelto.

Establecer que, el monto indebidamente devuelto, al contribuyente Gravetal asciende al importe de Bs. 110.214.421, en el impuesto al valor agrado IVA.

**III.2.-** Ante dicha resolución, GRAVETAL interpone recurso de alzada de fs. 46 a 54 vta. de antecedentes administrativos, mereciendo la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0776/2018 de 15 de octubre, disponiendo Revocar parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 21187900006 de 25 de junio de 2018, dejando sin efecto el tributo indebidamente devuelto por un monto de Bs. 229.441,23 correspondiente al impuesto de valor agregado de los periodos comprometidos, periodos de febrero, marzo, abril, mayo, Junio, septiembre, noviembre y diciembre de gestión 2012.

**III.3.-** Ante dicha resolución, GRAVETAL interpone recurso de jerárquico de fs. 233 a 242 vta. de antecedentes administrativos, mereciendo la Resolución de Jerárquica AGIT-RJ 2552/2018 de 18 de diciembre, disponiendo revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0776/2018 de 15 de octubre de 2018. En consecuencia, se deja sin efecto el importe observado de Bs. 292.580 correspondiente al crédito fiscal IVA y se mantiene firme y subsistente la suma de Bs.



252.373, por lo que, se modifica el importe indebidamente devuelto en valores CEDEIM al contribuyente de Bs. 544.952.- a Bs. 252.373.- y el importe debidamente devuelto de Bs. 110.214.421.- a Bs. 110.507.000.- correspondientes a los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, septiembre, noviembre y diciembre de 2012, establecidos en la Resolución Administrativa de devolución indebida posterior N° 211879000006, de 25 de junio de 2018.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

En el caso objeto de análisis, el tema a circunscribirse es determinar si las facultades de la Administración Tributaria se encontraban prescritas con anterioridad a la emisión de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) de los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, septiembre, noviembre y diciembre de 2012, conforme sostiene el demandante.

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, donde la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos

expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

A efecto de analizar la problemática cabe referir que el art. 74 del CTB prevé que: *“los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código...”*, bajo ese razonamiento los procedimientos tributarios administrativos deben aplicar los principios establecidos en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el de verdad material establecido en el art. 4 inc. d), asumiendo que la administración pública, tiene la obligación de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en cuya virtud la decisión de la administración debe sujetarse a los hechos y no limitarse solo al contenido literal del proceso, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos.

Del análisis de la demanda, la respuesta, los actos y resoluciones en sede administrativa resolución de alzada y jerárquica, y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, se procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

En cuanto a la prescripción, de la facultad de la Administración Tributaria para determinar, verificar los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012. Para poder resolver los fundamentos que se refieren a la presunta prescripción de los cargos determinados, corresponde puntualizar con carácter previo, que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; en el caso en análisis estamos en presencia de la prescripción liberatoria por la cual se pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo; es decir, que el transcurso del tiempo lleva a la consolidación de cierto derecho o a la pérdida del mismo. La prescripción normalmente es un medio de defensa conferido al demandado en proceso, para modificar o destruir la acción; toda vez que, en derecho se considera necesario establecer plazos dentro los cuales debe ejercitarse una acción, porque la inactividad del titular determina la pérdida o caducidad de su pretensión por el transcurso del tiempo; es decir, si el titular del derecho no ejercita la acción de cobro en materia de obligaciones, este instituto tiende a garantizar a quien





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

tiene un deber o una deuda, que no pesará indefinidamente contra él y sus herederos; la responsabilidad de cumplir la obligación ni la acción de la administración de justicia, no puede estar expedita por tiempo indefinido.

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad de establecer, determinar la sanción o deuda, acción o cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Establecida así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la Entidad Fiscal, corresponde establecer si en el caso en análisis, evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como señala la demandante, a cuyo efecto corresponde señalar:

Que la norma aplicable al caso, es la prevista en el texto original del art. 59.I de la Ley 2492 de 02 de agosto de 2003, que establece: "*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.*".

Al presente, la cuestión más importante en materia de prescripción es determinar el momento a partir del cual deben computarse los plazos legales; la determinación precisa de este momento viene exigido por el principio de seguridad jurídica y de legalidad, es así que nuestro Código Tributario teniendo como base el principio de legalidad o reserva de Ley (art. 6 de la Ley 2492), instituyó una serie de parámetros legales a fin de establecer el inicio del cómputo en distintos casos, para determinar la prescripción, que se encuentra prevista en el art. 60 de la citada norma, que determina: "*...el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo (...)*". Del mismo modo el art. 5 del Decreto Supremo (DS) 27310, señala:

*“(…) A efectos de la prescripción prevista en los artículos 59 y 60 de la Ley No 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del plazo del pago.”.*

Por otro lado, el art. 61 del Código Tributario, establece que la prescripción se interrumpe por: *“a) la notificación del 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 la solicitud de facilidades de pago”.* A su vez, el art. 62 del mismo cuerpo legal, previene que el curso de la prescripción se suspende 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 formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.”.*

En ese marco, de la revisión de antecedentes se puede evidenciar que la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a Gravelta Bolivia S.A., en fecha 08 de mayo de 2017 con las Ordenes de Verificación Nros., 14990200320, 14990200321, 14990200322, 14990200530, 14990200569, 15990200151, 15990200244 y 15990200245, todas el 19 de abril de 2017, para la verificación de hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) comprometido del periodo fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; asimismo, solicitó mediante requerimientos Nros. 00119941, 00119947, 00119949, así mismo mediante Nota con CITE-GB-SGC-030/2017 de 22 de mayo de 2017, solicitó ampliación de plazo para la presentación de documentación requerida mediante órdenes de verificación.

Por lo anterior, y de la compulsación de los documentos cursantes en antecedentes administrativos, se establece que la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Posterior N° 211879000006 de 25 de junio de 2018, que estableció un importe indebidamente devuelto de Bs. 544.952, y como importe debidamente devuelto Bs. 110.214.421 correspondientes a los periodos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012.

Ahora bien, conforme a lo dispuesto en el art. 59 y 60.I de la Ley 2492, el cómputo de la prescripción debe realizarse considerando el momento en que nace y se perfecciona el hecho generador, que en el caso presente el cómputo de la prescripción para la determinación de lo indebidamente devuelto se inicia a momento de efectivizado la entrega de los créditos solicitados por el contribuyente en la modalidad de revisión posterior; por lo que el cómputo de la prescripción se inició a partir del primero de enero del año siguiente a la fecha de devolución indebida (Certificados de Devolución Impositiva), esto es el 1ro de enero del 2013 y concluía el 31 de diciembre de 2020; y para el periodo fiscal de diciembre de 2012, se inició el 1 de enero de 2014 y concluirá el 31 de diciembre de 2021, dicho esto, no se advierte la configuración de la prescripción.

De igual manera, el 09 mayo de 2017, Gravelal Bolivia S.A., presentó la Nota CITE-GB-SGC-030/2017, solicitando ampliación de plazo para presentar los documentos pendientes, de lo que la Administración Tributaria el 1 de junio de 2017, notificó al sujeto pasivo con los autos N° 251779000216, 25779000218 y 251779000211, todos el 25 de mayo de 2017, según los cuales otorgo un plazo de 5 días hábiles para la presentación de documentos.

Por lo que la afirmación del demandante acerca de la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar y determinar el IVA de los periodos febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2012, no es cierta, ya que tratándose de un procedimiento especial devolución tributaria, el hecho generador de la obligación tributaria se perfeccionó a momento de la devolución impositiva realizada por la Administración Tributaria, consecuentemente el término debe computarse a partir del primer día de la gestión siguiente de producida la notificación, como se mencionó en líneas superiores.

Por lo relacionado, se advierte que la Administración Tributaria ejerció sus facultades de verificación, y determinación, dentro del plazo dispuesto para el efecto; es decir, antes que dichas facultades prescriban.

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

2020/2020

Sentencia N° ..... Fecha: ... 12 de octubre 2020

Libro Toma de Razón N° ..... 1

*[Handwritten signature]*  
 AUXILIAR  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**VI. CONCLUSIONES.**

En ese marco y del análisis precedente, este Tribunal Supremo de Justicia evidencia que ante la existencia de causales de suspensión de la prescripción, previstos en el art 61 del Código Tributario, se concluye que al momento de la notificación con la Resolución Administrativa N° 21187900006 de 25 de junio de 2018, las facultades de la Administración Tributaria para sancionar al contribuyente Gravelta Bolivia S.A.; no se encontraban prescritas.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 52 a 63, interpuesta por GRAVETAL BOLIVIA S.A., en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 2552/2018 de 18 de diciembre. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la Ley 1178.

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

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

**Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**

*[Handwritten signature]*  
**Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**  
 MAGISTRADO  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Handwritten signature]*  
**Mgdo. Ricardo Torres Echalar**  
 PRESIDENTE  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Handwritten signature]*  
**Dr. Cesar Camargo Alfaro**  
 SECRETARIO DE SALA  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

## CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP.62/2019

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 10:10 minutos del día MARTES 19 de OCTUBRE del año 2021.

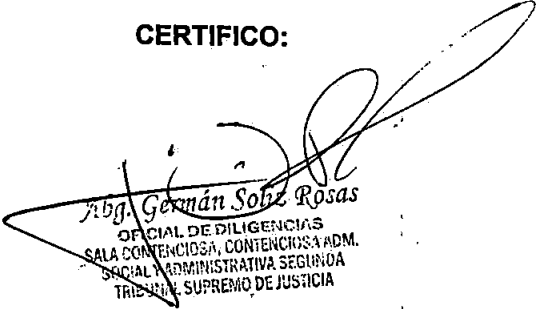
Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con SENTENCIA N° 387/2020, de fecha 12 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 N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

  
Abg. Germán Sober Rosas  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Luis A. Chauca Parraga  
C.I 10321619 Ch.