



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



12-08-16
9:05

SALA PLENA

19

SENTENCIA: 428/2015.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 311/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Williams Paris Hurtado Morillas, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 34 a 37 vta., la contestación a la demanda de fojas 47 a 49 vta., réplica de fojas 70 a 72 y la dúplica de fojas 76 a 77, los antecedentes administrativos de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I Antecedentes de Hecho: Que el Gerente Distrital Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, como fundamentos de hecho manifestó que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación Interna N° 220-3496 contra el contribuyente CONSTRUCTORA QUEIROZ GALVAO S.A.(SUCURSAL BOLIVIA), requiriendo además la presentación de facturas o notas fiscales emitidas por el proveedor, medios de pago que demuestren la compra realizada, libro de compras del Impuesto al Valor Agregado (IVA), declaraciones juradas de los periodos enero, abril, octubre y noviembre 2004 por el IVA, correspondientes a las notas fiscales de los meses observados la constructora el 3 de octubre de 2008 presentó la documentación solicitada, y como producto de la fiscalización sobre BASE CIERTA, la Administración Tributaria llegó a comprobar que el contribuyente no ha determinado el impuesto conforme a ley, por los periodos señalados, por lo que la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo SIN/GGLP/DF/VC/055/2009, notificada al contribuyente el 3 de agosto de 2009.

Que la prueba de descargos que presentó el sujeto pasivo fueron evaluadas y consideradas en informe de conclusiones, en virtud al cual la Administración Tributaria emitió Resolución Determinativa N° 0480/2009 de 26 de octubre, que mantuvo las obligaciones impositivas del IVA por el período abril de 2004, en 33.930.-UFV equivalente a Bs 52.109.-, incluyendo el impuesto omitido e intereses, y sancionando al contribuyente por el ilícito tributario de Omisión de Pago; contra la indicada resolución el contribuyente interpuso Recurso de Alzada dentro del cual se emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPAZ/RA 0060/2010 de 1 de marzo, notificada a la Administración Tributaria el 3 de marzo de 2010, quien mediante memorial presentado el 22 de marzo de 2010, interpuso

Recurso Jerárquico que fue resuelto por la resolución que ahora se impugna.

Fundamentos de la demanda.

Continua expresando que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2010 de 4 de mayo, violó el art. 324 de la Constitución Política del Estado (CPE), que establece: *"No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"*, es decir, que el Estado incluye como deudas que no prescriben a las deudas tributarias, causando daño al Estado, cuando estas son negadas, siendo recursos con los que puede contarse para satisfacer las necesidades básicas de la ciudadanía y cualquier acción u omisión por parte de los administrados que ocasione una disminución de los ingresos, también causarían daño al Estado quedando desvirtuada la afirmación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que señaló: *"...debe entenderse razonablemente que son las deudas públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto"*, precepto que no guarda relación con el caso presente, generando inseguridad a la Administración Tributaria.

También alega que la autoridad demandada omitió aplicar el art. 16 de la Ley 2492, el cual prevé que el hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica, establecido por Ley para configurar cada tributo cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria, por lo que en esta etapa aún no existe una deuda tributaria efectivamente determinada, igualmente, el art. 47 del mismo adjetivo legal prevé que la deuda tributaria es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria; estableciendo en este orden el art. 92 de la Ley 2492 CTB que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria, encontrándose en el presente caso vigente a momento de la determinación efectiva de la deuda tributaria el art. 324 de la Constitución Política del Estado (CPE), que establece que las deudas con el Estado no prescriben.

Finalmente manifiesta que el art. 410 de la CPE, prevé que la Constitución es la norma suprema y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa, correspondiendo aplicar preferentemente el art. 324 de la CPE en el caso de autos, donde no existiría la prescripción de la deuda tributaria; reconocido por el Código Tributario Boliviano CTB en su art. 5.I como fuente del Derecho a la CPE, lo que determina que su aplicación es de carácter constitucional.

Por lo que solicitó que se declare probada la demanda y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ /0147/2010 de 4 de mayo.

CONSIDERANDO II (Contestación a la demanda): Corrida en traslado la demanda y citada legalmente la Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersonó Juan Carlos Maita Michel quien respondió en forma negativa la demanda señalando que en el presente caso tratándose del IVA abril 2004, el término de prescripción aplicable es de cuatro (4) de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 311/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

años, inicio el computo el 1 de enero de 2005, concluyendo el 31 de diciembre de 2008, habiendo notificado la Administración Tributaria la Resolución Determinativa el 29 de octubre de 2009, cuando ya operó la prescripción en aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley N°2492 CTB.

En tal caso la aplicación del art. 324 en armonía con el art. 322 ambos de la CPE, prevén que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, esto es con referencia a las deudas públicas emergentes de ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado y no como se quiere entender de deudas tributarias, puesto que, las obligaciones tributarias no prescriben de oficio, teniendo la facultad la Administración Tributaria de recibir pagos por tributos, en los cuales las acciones para su determinación o ejecución serían las que prescriben, dicho de otra forma, lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, asimismo se advierte que no se vulneró el principio de jerarquía normativa, no obstante, no corresponde aplicar dicha norma constitucional en el presente caso.

Por otra parte señala que existe diferencia entre los procedimientos de fiscalización y verificación, por lo que se entiende que el art. 62.I de la Ley 2492 CTB solo se refiere al inicio de la fiscalización, y no es aplicable en el presente caso, por tratarse la notificación con el procedimiento de verificación, concluyendo que se operó la prescripción para el IVA del periodo abril de 2004, el 31 de diciembre de 2008, toda vez, que la Resolución Determinativa, fue notificada el 29 de octubre de 2009.

Finalmente manifiesta que los arts. 16 y 144 de la Ley 2492 CTB, y los arts. 198. e) y 211.I de la Ley 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada puede interponer recurso jerárquico, debiendo contener los hechos y/ o derechos en que se apoya la impugnación, razón por la que la Resolución de Recurso Jerárquico no consideró ni emitió pronunciamiento al respecto, al no haberse referido y fundamentado en el recurso jerárquico sobre el artículo 16 del Código Tributario Boliviano.

En virtud a lo manifestado solicitó se declare improbadada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico que se impugna.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

Habiendo presentado la parte demandante réplica, se corrió traslado para la dúplica, concluyó el trámite, decretando autos para sentencia.

CONSIDERANDO III (ANTECEDENTES DE HECHO): Que el 29 de septiembre de 2008, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN notificó por cédula la Constructora Queiroz Galvao SA (Suc. Bolivia), con el Form. 7520 Orden de Verificación N° 220-3496, comunicando que será objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad "Operativo específico Crédito Fiscal IVA", a fin de establecer el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del IVA de los periodos enero, abril, octubre y

noviembre de 2004; agrega que en Anexo adjunto se detalla las diferencias detectadas a través de cruces de información, y le emplaza a que se apersona al Departamento de Fiscalización, en el plazo de cinco (5) días, para presentar documentación consistente en: Orden de Verificación, Facturas o notas fiscales que le fueron emitidas por el proveedor, medio de pago que demuestre la compra realizada, Libro de Compras IVA, Declaraciones Juradas y otros, el 3 de octubre de 2008, el contribuyente, adjunta a su nota CQG-SB-274/2008, presentando la documentación requerida mediante la Orden de Verificación N° 220-3496.

Que el 27 de julio de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/962/2009, el cual señala que efectuada la revisión de las facturas Nos. 1884, 3, 51, 144 y 2, las mismas no tienen los medios fehacientes de pago, además, en el caso de la factura N° 3, según el sistema SIRAT el proveedor no declara las ventas, y en la factura N° 51, según Declaraciones Juradas Forms. 143 y 156 en el rubro ventas, se declaró con importe cero (0), no correspondiendo la apropiación del crédito fiscal IVA; por lo que se determinó una deuda tributaria de 71.765 UFV equivalentes a Bs109.827.

Que el 3 de agosto de 2008, la Gerencia GRACO La Paz del SIN notificó al sujeto pasivo, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGLP/DF/VC/055/2009, de 27 de julio de 2009, comunicando que se ha procedido a determinar sus obligaciones tributarias sobre Base Cierta, por el IVA de los períodos fiscales enero, abril, octubre y noviembre de 2004, cuyo importe alcanza a 71.765- UFV, que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por la conducta preliminarmente calificada como Omisión de Pago, consistente en la multa del 100% del monto calculado para la deuda tributaria; otorgándole el plazo de 30 días, para presentar descargos, mediante nota el 27 de agosto de 2009, el sujeto pasivo, presenta la documentación de descargo consistente en fotocopias legalizadas de los Comprobantes Contables, Estado de Cuenta Corriente, Libro de Bancos y Cheques emitidos.

Que el 29 de septiembre de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGLP/DF/INF/1254/2009, señalando que los medios fehacientes presentados por el contribuyente, como descargo a las facturas observadas Nos. 3, 1884, 144 y 2, son considerados válidos, empero, con respecto al cheque N° 2362-2 no se considera como descargo para la factura N° 51 observada, debido a que el mismo consigna un importe inferior al de la factura observada, por lo que concluye estableciendo un impuesto adeudado a favor del Fisco, de 49.264 UFV por el IVA del período abril 2004, que incluye el impuesto omitido, intereses y la sanción por omisión de pago.

Que el 29 de octubre de 2009, la Gerencia GRACO La Paz del SIN notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-0480-2009 de 26 de octubre que determina las obligaciones impositivas del IVA por el período fiscal abril 2004, en 33.930 UFV equivalentes a Bs52.109, que incluye el impuesto omitido e intereses, y sanciona por el ilícito tributario de Omisión de Pago, con una multa igual al 100% sobre el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, que alcanza a 16.737 UFV equivalentes a Bs25.704.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 311/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

CONSIDERANDO IV (Competencia del Tribunal Supremo de Justicia):

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del 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, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

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

En consecuencia, se tiene reconocida la competencia de la Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

CONSIDERANDO V (Problemática Planteada y Análisis Jurídico del Problema): En el presente caso, la controversia radica en determinar si resulta aplicable el art. 324 de la CPE, a efectos de no declarar la prescripción del periodo abril de 2004 por el IVA.

VI ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO: Con referencia a la aplicación del art. 324 de la CPE, que establece: *“No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”*, este Tribunal Supremo tiene jurisprudencia citando algunas, entre ellas las Sentencias 281/2012 de 27 de noviembre, 396/2013 de 18 de septiembre, 005/2014 de 27 de marzo y 212/2014 de 15 de septiembre, estableciendo claramente que el precepto del artículo citado está relacionado con la responsabilidad de la función pública; vale decir, que dicho artículo es con respecto a los actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y

Control Gubernamentales.

Por su parte, la Doctrina Tributaria de la Sala Plena expresó en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0139/2010 del 26 de febrero: "... En virtud de lo anotado, en resguardo del principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, es que ésta instancia adopta como línea doctrinal en las Resoluciones AGIT-RJ 0031/2010, AGIT-RJ 0146/2010, AGIT-RJ 0147/2010 y AGIT-RJ 0448/2010 -entre otras- estableciendo que el art. 324 de la CPE, que dispone que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, es previsto en relación a las deudas públicas a las que hace referencia el art. 322 de la misma CPE, que se encuentran reglamentadas en la Resolución Suprema N° 218041 referente el Sistema de Crédito Público...", no obstante, la norma invocada por la parte demandante como sustento de la demanda contencioso-administrativa, resulta inaplicable al caso en análisis, así ha entendido este Tribunal entre otros en los AA.SS. 281/2012, 281/2013 y 400/2013 emitidos por Sala Plena de este Tribunal.

Asimismo, corresponde analizar el marco jurídico de la prescripción refiriéndonos a la Sentencia Constitucional N° 028/2005 de 28 abril que, señala con respecto a la prescripción "como un instituto jurídico de primer orden, porque tiende a extinguir acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos por el transcurso del tiempo, en el ámbito de la relación jurídico tributaria el efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para la Administración Tributaria de la acción de cobranza del tributo, debido a su inactividad para determinar y cobrar el adeudo tributario, favoreciendo al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago".

Igualmente el autor Cesar García Novoa señala que la prescripción, "es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho, no lo hace" (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); entiendo de este autor que, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."

Así también manifiesta el autor Alfredo Benítez Rivas que en materia tributaria la prescripción "es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás" (...) "la razón de ser o la finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción" (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 311/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

En ese entendido los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, disponen que la acción de la Administración Tributaria, entre otras, para imponer sanciones administrativas, prescribe a los cuatro (4) años computables a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, consiguientemente, para el IVA del período abril 2004, el término de la prescripción aplicable es de cuatro (4) años, iniciándose el cómputo de la prescripción el 1 de enero de 2005, concluyendo el 31 de diciembre de 2008, conforme establecen los artículos referidos, no siendo aplicable el art. 324 de la CPE, menos aún, no se encuentra en controversia lo citado por la autoridad demandada con respecto a la conforme prevé los arts. 61 de la Ley N° 2492 CTB.

Que, del análisis expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió la norma legal, habiendo realizado correctamente la interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera incuestionable, los fundamentos de la resolución administrativa impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 Ley Transitoria de los procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y, lo dispuesto en los Arts. 778 y 781 del CPC, ~~debe~~ **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 34 a 37 ~~de~~, debiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0147/2010 de 04 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscriben el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez y la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir votos disidentes.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

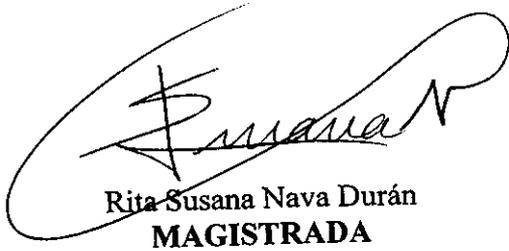
Romulo Calle Mamani
DECANO

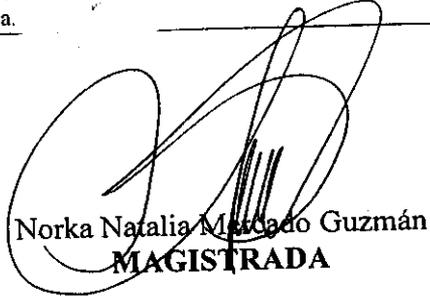
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

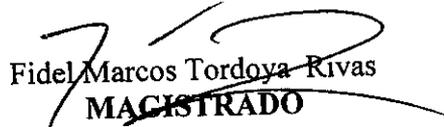
Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Exp. 311/2010 Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales. Causa la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

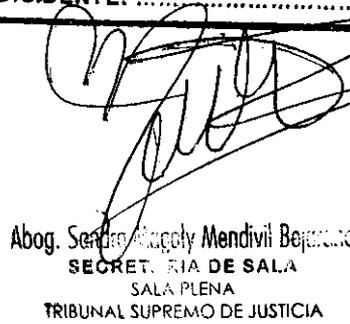

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN:	2016
SENTENCIA Nº	428 FECHA 7 de octubre
ORDEN DE TOMA DE RAZÓN Nº	1/2015
Dr. Jorge F. von Borries Méndez	
Dr. Mercedes Sautera Suamiquina	
VOTO DISIDENTE:	


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