

37



SALA PLENA

12-05-17
14:30

SENTENCIA: 488/2016.
FECHA: Sucre, 7 de noviembre de 2016.
EXPEDIENTE: 653/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Compañía Azucarera SAN AURELIO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 63 a 74, en la que Ramón Aurelio Gutierrez Sosa en representación de la Compañía Industrial Azucarera "San Aurelio" S.A., impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0695/2011 de 03 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fojas 172 a 176; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda

La Compañía Industrial Azucarera "San Aurelio" representada por Ramón Aurelio Gutierrez Sosa dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 63 a 74), con los siguientes fundamentos:

- a) **Antecedentes de hecho de la demanda.** Expresa que la empresa que representa, el 22 de octubre de 2012, fue notificada con la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12 de 5 de octubre de 2012, porque supuestamente habría incurrido en Contravención Tributaria de Omisión de Pago, al haber presentado Declaración Jurada de Impuesto a las Transacciones del periodo julio 2008, y no haber pagado el impuesto autodeterminado, sancionándola con el 100% del tributo omitido, dando lugar de esta forma a la interposición de los recursos administrativos dealzada y Jerárquica.
- b) Señala que la Resolución Sancionatoria fue emitida durante la vigencia de las Disposiciones Adicionales Quinta, Sexta, Séptima y Octava de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, y que las autoridades recursivas de instancia administrativa tergiversaron el contenido del art. 150 de la Ley 2492 al declarar que el mismo no tiene carácter retroactivo, y que por ello no sería aplicable la disposición Adicional Sexta de la Ley 291, a las gestiones anteriores a la misma, omitiendo mencionar que la citada disposición legal establece la retroactividad de las normas tributarias cuando supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo, por lo que el mandato legal contenido en las Disposición Adicional de la Ley 291 beneficia al contribuyente al establecer la nueva forma de computo del periodo de prescripción,

siendo innegable que la ARIT debió aplicar dicha disposición legal transitoria a los fines del cómputo de la prescripción, siendo evidente que al negarse a declarar la extinción por prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para ejercer sus facultades de verificar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, su actuación fue ilegal; violando el debido proceso y la supresión del derecho a la defensa, previsto por el art. 115 de la Constitución Política del Estado y en los incisos 6 y 10 del art. 68 de la Ley 2492 que incurrió la ARIT.

- c) Expresa más adelante que el incumplimiento de la Administración Tributaria de las normas cuitadas importa el incumplimiento de su obligación establecida por los numerales 1 y 2 del art. 235, y del art. 410 de la Constitución Política del Estado, cuya conducta además se subsume a la Ley 004 de 31 de marzo de 2010, por ocasionar un perjuicio al contribuyente, por omisión en la emisión de la resolución de manera oportuna, y dejar transcurrir varios años la solución de sus peticiones de que se prevean las mismas, por consiguiente la Resolución Sancionatoria resulta ilegal así como las multas por omisión de pago pretendidos.
- d) Manifiesta que estos aspectos tampoco fueron motivo de pronunciamiento por parte de la ARIT, quien se limitó en desestimar la extinción por prescripción y que posteriormente fuera ratificado por la AGIT a través de la resolución impugnada.
- e) Sostiene más adelante que de acuerdo al art. 164 de la CPE la ley es de cumplimiento obligatorio desde el momento de su publicación, que subyace en el art. 3 de la Ley 2492; en este caso referidos a la vigencia de la Ley 291, entró en vigencia el 24 de septiembre de 2012, por lo que corresponde aplicar la prescripción en el plazo de cuatro (4) años para los periodos de prescripción que se cumplan y se haya cumplido en el año 2012.
- f) Continuando en su exposición arguye que la presentación de las Declaraciones Juradas del contribuyente relativas al Impuesto a las Transacciones (IT) deben realizarse hasta el 14 de cada mes, según lo establecido por el art. 1 del DS N° 25619 de 17 de diciembre de 1999, por ser el último dígito de su NIT, consecuentemente la prescripción del IT del periodo fiscal julio 2008, se produjo el 1 de septiembre de 2012.
- g) Por otra parte, señala que la Autoridad Tributaria y la Autoridad de Alzada omitieron referirse al hecho que la sociedad mercantil que representa tenía y tiene créditos fiscales por exportaciones realizadas en los periodos de diciembre 2002 a diciembre 2009, con relación a las cuales se presentaron las respectivas Solicitudes de Devolución Impositiva, las que fueron aceptadas entre las fechas 24 de mayo 2006 a 09 de julio de 2010, que sumados dan la cantidad de Bs. 28.641.380, y con relación a las cuales el plazo de 120 días previsto por el art. 16 del DS N° 25465 de 23 de julio de 1999, en que debían ser entregados a la empresa los CEDEIM, se encontraban superabundantemente vencidos al iniciarse las ilegales



- ejecuciones tributarias, que son vigentes, determinados y exigibles según lo previsto por el art. 22 del DS n° 25465, adicionado por el art. 5 del DS N° 26397 de 17 de noviembre de 2001, cuyo incumplimiento las responsabilidades según los arts. 235 numerales 1 y 2, y 410 de la CPE, art. 154 de la Ley 004 de 31 de marzo de 2010, por causar perjuicio al contribuyente.
- h) Interpuesto recurso de Alzada, expresa la autoridad demandada mediante Resolución AGIT-RJ 0695/2013 de 3 de junio, por la cual confirma en todas sus partes la Resolución del inferior, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12 de 5 de octubre de 2012, contrariamente a lo dispuesto por el art. 164-II de la CPE y art. 3-I de la Ley 2492, en lo referente a la vigencia de la ley 291 de 22 de septiembre de 2012, Disposición Adicional Quinta y Sexta, cuya omisión de declarar extinguida por prescripción del IT, importa la violación de los arts. 235 incisos 1 y 2 y 410 de la CPE.
- i) Refiere que la AGIT en la resolución impugnada, además de no considerar la fecha de la ilegal Resolución Sancionatoria ni la de inicio de la impugnación de la misma, mediante resolución tergiversa el contenido del art. 150 de la Ley 2492 al declarar que el mismo establece que las normas tributarias no tienen carácter retroactivo, y que por ello no es de aplicación la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 a las gestiones anteriores, citando además como precedente con relación a la garantía y principio de irretroactividad de la Ley, la Sentencia Constitucional 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, aduciendo la vinculatoriedad y obligatoriedad en su cumplimiento.

1.2 Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0695/2013 de 3 de junio, y el Auto de Rectificación y Aclaración sin fecha, Resolución ARIT-SCZ RA 0045/2013 de 1 de febrero. Asimismo se declare la compensación solicitada, con condenación de a los demandados al resarcimiento de daños y perjuicios y al pago de las costas procesales.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 25 de junio de 2014, cursante de fojas 172 a 176, expresando que no obstante que la resolución impugnada, se encuentra plena y claramente respaldadas en sus fundamentos técnico-jurídicos, señaló lo siguiente:

- a) Señaló que previo a responder a la demanda, pidió tener presente que los argumentos citados en la demanda, son reiteración íntegra e idéntica de los fundamentos expuestos en instancia administrativa recursiva (AIT), no pudiendo el Tribunal suplir la carencia de carga argumentativa del demandante.

- b) Sin perjuicio de lo señalado precisó que la instancia jerárquica, con relación al efecto retroactivo de la prescripción manifestó que si bien esa instancia se ha pronunciado en numerosas situaciones a favor de la aplicación retroactiva en materia de ilícitos tributarios, en el presente caso, la disposición invocada por el recurrente no se encuentra vigente, toda vez que la disposición Adicional Doceava de la Ley 317, de 11 de diciembre de 2012, dejó sin efecto la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291, en relación a la modificación efectuada al art. 60 de la Ley 2492, disponiendo que el cómputo de la prescripción para la imposición de sanciones, se iniciará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria, de esta forma al efectuar el cómputo de la prescripción conforme a las disposiciones vigentes, se evidencia que las acciones para la imposición de la multa por omisión de pago correspondiente al periodo fiscal julio 2008, empiezan a computarse desde el 1 de enero de 2009 y concluye el 31 de diciembre de 2012. Con relación a la retroactividad de la norma, la “ultra-actividad” de la misma descansa sobre los mencionados principios “*tempus Comiicci Delincti*” y “*Tempus Regit Actum*”, de esta forma señala que el contribuyente solicitando la ultra actividad de la norma vigente al momento de invocarla, ésta sería sometida al principio *Tempus Regit Actum*, es decir, a la aplicación trascendente del tiempo de una norma ya derogada; en consecuencia, los procedimientos administrativos que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la Ley 2492, deberán ser resueltos conforme a las normas y procedimientos vigentes antes de dicha fecha. Por lo mencionado en materia de prescripción será aplicable la vigente al momento de la configuración del hecho generador que da lugar a la obligación tributaria, cuyo incumplimiento origina una sanción y no así la Ley que se encontraba vigente al momento en que ésta última fue impuesta.
- c) En el caso presente precisó, que el 19 de noviembre de 2009 la Administración Tributaria notificó a la Compañía Industrial Azucarera con el PIET N° 628/2009, según el cual se encuentra ejecutoriada la Declaración Jurada N° 7931170250, From-400, por el periodo fiscal julio 2008. Señala que el 12 de julio de 2012, se notificó el AISC N° 25-00856-12 de 4 de julio, para que en el plazo de 20 días presente descargos, ante lo cual el contribuyente presentando memorial de descargos, adujo que el AISC es injusto, ya que tiene CEDEIM pendientes de entrega, por lo que la Administración debió proceder a efectuar la compensación de oficio prevista por el art. 22 del DS N° 25465 y el Parágrafo III del art. 126 de la Ley 2492 con el monto consignado en la Declaración Jurada que funda el sumario contravencional, para emitir el CEDEIM por el saldo existente a su favor. Posteriormente, la Administración Tributaria emitió y notificó con la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12 de 5 de octubre de 2012, que sanciona al contribuyente con una multa igual al 100% del tributo omitido de 103.392 UFV.
- d) Expresa que en ese contexto, corresponde aplicar al presente el término de prescripción de 4 años, conforme dispone el art. 159 numeral 3 y 154, parágrafo I de la Ley 2492; iniciándose el cómputo



para establecer la contravención tributaria de omisión de pago el 1 de enero de 2009 y concluyó el 31 de diciembre de 2012, conforme lo dispone el art. 60 parágrafo I de la citada Ley; término dentro del cual la Administración Tributaria ejerció dicha facultad.

- e) **Sobre la compensación de créditos fiscales;** manifestó que el mismo no corresponde debido a que no existe crédito tributario líquido y exigible que debe cubrir la deuda tributaria, y que los mismos provengan de pagos indebidos o en exceso, los cuales no fueron demostrados pro el sujeto pasivo, menos cuando el crédito que pretende compensar su deuda tributaria proviene de solicitudes de devolución impositiva sobre los cuales aún no cuenta con valores emitidos, según se entiende de su recurso jerárquico, por tal motivo no procede la compensación solicitada.
- f) Finalmente con referencia a que si el exportador tuviese deudas tributarias pendientes a favor del fisco señalada en el art. 16 inc. c) del DS N° 25465, establecida en resoluciones administrativas que causen estado o en fallos ejecutoriados procederá a la emisión y retención del CEDEIM por un valor igual al monto adeudado; en este sentido y considerando que la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12, no corresponde la aplicación de la compensación solicitada.

2.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare IMPROBADA la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. TERCERO INTERESADO.

Notificado el tercero interesado, por provisión citaría de fs. éste no respondió a la demanda contencioso administrativa.

IV. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

4.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a dos aspectos que son:

1. Si es evidente que la AGIT incurrió en errónea aplicación del art. 150 de la Ley 2492, en relación a la retroactividad del plazo de la prescripción de la sanción por omisión de pago de tributo.
2. Si correspondía a la instancia jerárquica considerar la compensación de créditos fiscales con los CEDEIM que el contribuyente hubo a su favor con la Administración Tributaria.

4.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente

controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *“Si es evidente que la AGIT incurrió en errónea aplicación del art. 150 de la Ley 2492, en relación a la retroactividad del plazo de la prescripción de la sanción por omisión de pago de tributo”*, se deben realizar las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

a) De los métodos de aplicación de la ley procesal en el tiempo.

Conforme refiere la doctrina, son tres los métodos de aplicación de la ley en el tiempo: **a)** la aplicación inmediata de la norma, por la cual una ley surte sus efectos jurídicos mientras tenga validez, esto es, desde su promulgación hasta su derogación; **b)** la retroactividad, la cual se presenta por efecto de la aplicación de la ley de manera anterior a la fecha de su promulgación; y **c)** la aplicación ultractiva, por la cual la ley es aplicada aún después de su derogación.

Al respecto, la Constitución Política del Estado (CPE) de 1967, señalaba en su artículo 33: **“La ley sólo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente, y en materia penal cuando beneficie al delincuente.”**; guardando relación con lo dispuesto por la CPE vigente, promulgada el 07 de febrero de 2009, que establece en su art. 123: **“La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto ... (sic)...; y en el resto de los casos señalados por la Constitución”**(El resaltado es agregado). De tal manera, se advierte que la norma y regla general establecida constitucionalmente en cuanto a la aplicación de la ley en el tiempo se rige por la irretroactividad normativa, salvo los casos específicamente establecidos por ley.

A ello debe contemplarse, que la obligatoriedad de cumplimiento de la norma opera desde su publicación; conforme se determinó en el art. 164 de la CPE vigente que refiere: *“I. La ley promulgada será publicada en la Gaceta Oficial de manera inmediata. II. La ley será de cumplimiento obligatorio desde el día de su publicación, salvo que en ella se establezca un plazo diferente para su entrada en vigencia.”*. Mandato constitucional que guarda estricta relación con la irretroactividad de la norma como regla general, señalada precedentemente.

Asimismo, conforme a la jurisprudencia sentada por este alto Tribunal, mediante Auto Supremo N° 10/2015-S de 16 de octubre, se determina que: *“...resulta preciso establecer que la Ley procesal aplicable en el tiempo es la que se encuentra vigente al momento de emitirse el acto, conforme lo señala el principio tempus regis actum”*.

De tal manera, ante la irretroactividad de la norma como principio general asumido, corresponde también de manera general, salvo disposición expresa en contrario, determinar como método de aplicación de la norma en el tiempo, a la aplicación inmediata, la cual responde a hechos, acciones y actos que se suscitan mientras



ésta tiene vigencia; imponiendo además que prevalezca la irretroactividad como principio jurídico general, el cual conforme al tratadista Héctor Villegas se produce: *“...cuando la ley tributaria rige sólo respecto a los hechos o circunstancias acaecidos a partir de su entrada en vigor, hasta el vencimiento del plazo de vigencia o su derogación...”*

b) Del Principio de Legalidad.

Uno de los principales principios que rige la Actividad Administrativa, se constituye en el Principio de Legalidad, que a decir de Agustín Gordillo en su Tratado de Derecho Administrativo, contempla que: *“...los actos y comportamientos de la administración deben estar justificados en una ley previa, que preferible pero no necesariamente ha de ser de carácter general (...) de sometimiento en primer lugar a la Constitución y a la ley del Poder Legislativo, pero también al resto del ordenamiento jurídico, por ejemplo a las normas reglamentarias emanadas de la propia administración...”*.

En nuestra legislación, es la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo que en su art. 4 inc. c) contempla al Principio de Sometimiento Pleno a la Ley por parte de la Administración Pública, el cual implica el deber de regir sus actos en estricto cumplimiento de lo que la normativa establece y asegurando a los administrados el debido proceso.

Al respecto, el Tribunal Supremo de Justicia determinó mediante Auto Supremo N° 16/2014 de 2 de abril que: *“...debe tomarse en cuenta que el principio de legalidad administrativa, tiene plena aplicación cuando todas las acciones que emanan del poder público se encuentran en completa armonía con las reglas del derecho, lo que significa que la administración está sometida a las reglas de derecho recogidas en la Constitución Política del Estado, en las leyes dictadas por la Asamblea Legislativa Plurinacional y las propias reglas o normas generales dictadas por la administración pública respectiva, es decir, que los actos y decisiones de la administración deben estar justificados en una ley previa...”*

En relación a ello, y al control que ejerce el Órgano Judicial sobre la actividad de la Administración Pública, el Tribunal Constitucional Plurinacional mediante la SCP 0084/2015-S3 de 10 de febrero, citando a la SCP 1635/2014 de 19 de agosto, que a su vez nos remite a la SC 1464/2004-R de 13 de septiembre señaló: *“...respecto del principio de legalidad como uno de aquellos que rigen la actividad administrativa, que: ‘...en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4 inc. c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) que señala: ‘La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso’; esto implica,*

además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4 inc. i) de la LPA, al establecer que 'El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables'..."; agregando a ello que: "...Del principio desarrollado por la jurisprudencia constitucional citada, se desprende uno de los caracteres esenciales del procedimiento, referido a su obligatorio cumplimiento y acatamiento de parte de la Administración y de los mismos particulares (principio imperativo), tomando en cuenta que las normas procedimentales son normas de orden público que garantizan los derechos del administrado, la eficacia de la Administración y el interés público, debe considerarse que, siendo el procedimiento -de acuerdo a la doctrina- una sucesión de actos vinculados causalmente entre sí, y donde se insertan tanto los actos de la Administración como los de los administrados, cada cual con su trascendencia para la resolución final (unidad de efecto jurídico), guardando su propia individualidad, ello supone que la validez y eficacia de cada uno de estos actos se determine singularmente..."

- c) Efectuadas las anteriores consideraciones e ingresando al desarrollo del primer punto de controversia respecto a la **prescripción**, corresponde señalar que 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); y al decir de éste autor, "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."
- d) El instituto de la prescripción está contemplado en nuestro ordenamiento jurídico en la Ley 2492, precisamente en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las **formas de extinción de la obligación tributaria**, como una categoría jurídica por la que, se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho" (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).
- e) La **irretroactividad** como principio jurídico, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que "las reglas de juego no sean alteradas para atrás". La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan



principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva.

- f) De esta manera, este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico supremo en el art. 123 de la CPE, que establece: *“La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo”*, sin embargo en el mismo artículo también establece y limita el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, uno de ellos en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley N° 2492, en su art. 150 prescribe que: *“Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo”*, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves.
- g) El Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción como un *“modo anormal de extinción del crédito tributario”*; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 150 de la Ley 2492. Respecto a la prescripción establecida en el arts. 59 y 154 de la Ley 2492, y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE, concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.
- h) Por su parte la Superintendencia Tributaria General (ahora Autoridad de Impugnación Tributaria) en su vasta doctrina establecida en sus resoluciones como la STG-RJ/0062/2005 de 16 de junio, ha definido que: *“la disposición legal tributaria que permite la retroactividad de la norma penal más benigna para ilícitos tributarios es el art.150 de la Ley 2492 (CTB) en armonía con el art. 33 de la CPE (abrogada), siempre y cuando beneficie al sujeto pasivo o tercero responsable. Las normas adjetivas o procedimentales en materia tributaria se rigen por el aforismo del ‘tempusregisactum’ y las normas sustantivas o materiales en ilícitos tributarios por el ‘tempuscomicidelicti’, esto es la norma que tipifica el ilícito tributario a momento de ocurrido el hecho, para el presente caso la Ley 1340. Adicionalmente existe la posibilidad de aplicar retroactivamente la Ley 2492 (CTB) para ilícitos tributarios, cuando beneficie de cualquier forma al contribuyente.*
- i) De la normativa glosada precedentemente, se reconoce indudablemente la aplicación del principio de retroactividad en causas que beneficien al sujeto pasivo, como en el caso concreto, se ha producido la prescripción por inacción del titular de la acreencia durante un plazo determinado, toda vez que el art. 60 de la Ley 2492 modificada por las Disposiciones Adicionales Sexta de la Ley 291, expresamente al establecer los siguiente: *“II. Excepto en el supuesto 3, del Parágrafo I, del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se*

cometió la contravención tributaria”.

- j) En ese marco y en aplicación de la normativa aplicable al caso concreto de antecedentes se establece que la conducta contraventora de omisión de pago del sujeto pasivo corresponde al periodo fiscal julio 2008, en relación a la Declaración Jurada N° 793117050, Formulario 400, iniciándose el curso de la prescripción el 1 de agosto de 2008, con vencimiento al 1° de agosto de 2012. Consiguientemente la prescripción opuesta sobre la sanción por omisión de pago, acude a lo establecido por el art. 324 de la CPE y 150 de la Ley 2492, observándose que la misma contempla un monto por concepto de sanción, que de acuerdo a lo previsto en los arts. 59.I Numeral 3 y 60 -II de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, modificada por la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291 se encuentra prescrita, cuando señala de manera textual que: **...“Artículo 59 (Prescripción).....I. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones de la Administración Tributaria para: 3. Imponer sanciones administrativas”. El plazo que de acuerdo al cómputo previsto por el Parágrafo II del art. 60 de la Ley 2492 modificado por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, señala “II En el supuesto 3, del Parágrafo I, del Artículo anterior, el termino se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria”**, se encuentra vencido por el principio de retroactividad, que inmersa en nuestra legislación positiva, de conformidad a lo dispuesto por los arts. 123 de la CPE y 150 del CTb, al establecer que: **“artículo 150 (Retroactividad). Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.”**; en tal sentido tomando en cuenta dicha disposición, resulta mucho más beneficiosa en cuanto al cómputo del término de prescripción en el que se inicia desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención la contravención tributaria, (1° de agosto de 2008 a 1° de agosto de 2012) por lo que aplicando retroactivamente la norma vigente Ley 2492, la sanción por la conducta contraventora por omisión de pago por parte del SIN Gerencia GRACO, computados conforme a la normativa que establece un cómputo de prescripción distinta a lo disposición legal derogada por la Ley 291, a la fecha de notificación con la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12 de 5 de octubre de 2012, prescribió, por cuanto el cómputo de los cuatro (4) años, se inició con la con la presentación de la Declaración Jurada N° 7931170250, Formulario 400 (IT), periodo fiscal julio 2008 que se constituyó en Título de Ejecución Tributaria, hasta la fecha de notificación con la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12, efectuada el 22 de octubre de 2012, operándose de manera incuestionable la prescripción, en aplicación de lo establecido en el artículo 150 de la Ley 2492, las facultades de imponer sanciones como en el presente caso, computados conforme a lo establecido por el parágrafo II del art. 60 de la Ley 2492, modificado por la Ley 291 para su debida exigencia por parte de la administración tributaria se encuentra prescrita.



- k) En consecuencia, la AGIT, al fundar su decisión en la disposición Adicional Doceava de la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, que dejó sin efecto la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291 que no tiene carácter retroactivo, en la resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0695/2013 de 3 de junio, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0045/2013 de 1 de febrero, no aplicó correctamente la normativa, por cuanto el cómputo de la prescripción señalada en el art. 60 de la Ley 2492, fue modificado por la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291, no obstante de que posteriormente fuera dejada sin efecto por la Ley 317, por lo que corresponde el beneficio de la retroactividad señalado en el art. 123 de la CPE en concordancia con el art. 150 de la Ley 2492, y la SC N° 0028/2005 de 28 de abril, aplicable a las contravenciones tributarias, transcurrió cuatro (4) años y más de dos (2) meses conforme disponen los arts. 59.I y 60.II del CTB (modificado), que establecen que el término para imponer sanciones por contravenciones tributarias prescriben a los 4 años, que se computa desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.
2. Sobre el segundo objeto de controversia referido a: *“Si correspondía a la instancia jerárquica considerar la compensación de créditos fiscales con los CEDEIM que el contribuyente hubo a su favor con la Administración Tributaria”*, se deben realizar el siguiente análisis:
- a) En relación a la compensación pretendida por la empresa actora, el art. 56 de la Ley 2492, es claro al establecer que la deuda tributaria podrá ser compensada total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, en las condiciones que reglamentariamente se establezca, con cualquier crédito tributario líquido y exigible del interesado, proveniente de pagos indebidos o en exceso.
- b) En el caso que nos ocupa, la empresa actora no acreditó documentalmente conforme al art. 76 del Código Tributario, que la compensación pretendida provenga de solicitudes de devolución impositiva o que dichos créditos provengas de pagos indebidos o en exceso, consiguientemente no corresponde mayor consideración, no habiendo la AGIT incurrido en vulneración de ningún derecho con relación al caso que nos ocupa; sin embargo ese aspecto no resulta relevante a la luz de la prescripción operada.

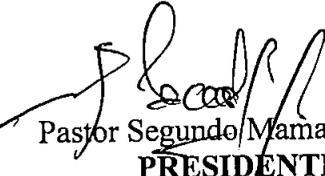
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA PROBADA EN PARTE** la demanda contencioso administrativa de fs. 63 a 67 en relación al punto de controversia 1, en consecuencia se **dejan sin efecto** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0695/2013 de 3 de junio de 2013 y la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0045/2013 de 1 de febrero de 2013 y modulando lo efectos de la presente sentencia queda extinguida la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Sancionatoria N° 18-00625-12 de 4 de octubre de 2012.

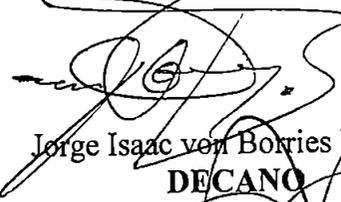
No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

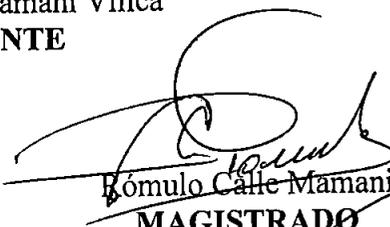
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

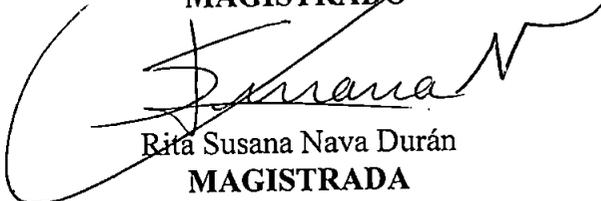
Regístrese, notifíquese y archívese.

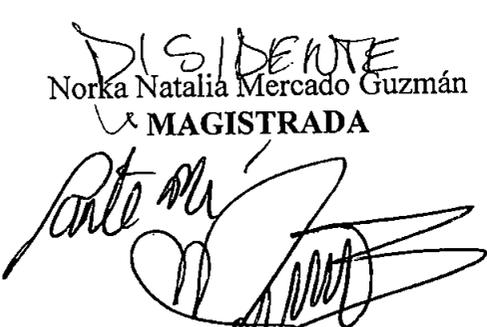

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

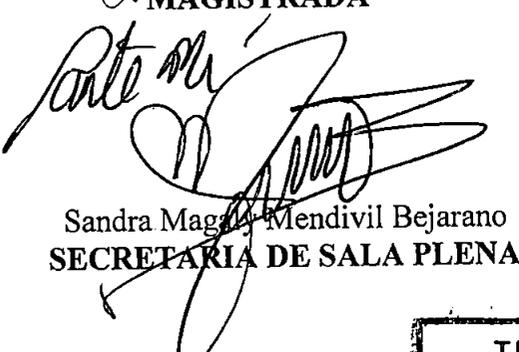

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


DISIDENTE
Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Disidente
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016.....	
SENTENCIA N° 488.....	FECHA 7 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 12016.....	
Dra. Norka P. Mercado G.	
Dra. Maritza Suntura J.	
VOTO DISIDENTE: Dr. Fidel M. Tordoya R.	


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