



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

20

INFORME N° 174/16 13/04/2016
H.R. N° 4529
16/09/2016 13-09
18:15
GRJ-0099/SCZ-0032/2011
SALA PLENA

SENTENCIA: 529/2015.
FECHA: Sucre, 7 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 125/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMER MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo, interpuesto por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales - SIN contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de fecha 07 de enero de 2011.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 45, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de 07 de enero de 2011, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 67 a 70, réplica, dúplica, antecedentes procesales.

CONSIDERANDO: Que, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales - SIN, representada legalmente por Jorge Juan Carlos Maita Michel, se apersona e interpone demanda Contencioso Administrativa; basa su acción en los siguientes argumentos:

- Denunció que la Resolución Jerárquica desconoció hechos fácticos, toda vez que la Orden de Verificación surgió como consecuencia de notas fiscales de compras que fueron depuradas por no estar vinculadas a la operación gravada y transacción realizada, las cuales correspondían a servicios efectuados a personal ajeno a la empresa Santa Mónica Cotton Company S.A.; acusa además que como dicha Orden de Verificación fue notificada en 30 de diciembre de 2010, se operó la suspensión del curso de la prescripción conforme lo determina el parág. I del art. 62 de la Ley 2492.

- Manifestó que el art. 8 de la Ley 2492, no restringe su aplicación a fin de utilizar procedimientos análogos a momento de determinar las causales de suspensión o interrupción del término de prescripción; aplicable lo dispuesto por el art. 62 de esta Ley en relación a la suspensión de la prescripción, en los casos que se notifique con el inicio del proceso de verificación, tomando en cuenta que Administración Tributaria puede disponer indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, según lo dispuesto por el art. 100 de la repetida Ley 2492.

- Acusó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una interpretación restringida de lo dispuesto en el art. 62, parág. II de la Ley 2492, al señalar que dicha causal es aplicable únicamente en casos en los que se realiza la notificación con la Orden de Fiscalización, sin tomar en cuenta que el Código Tributario, faculta a la Administración Tributaria realizar las fiscalizaciones de manera amplia y no restringida, habiéndose operado la suspensión del curso de la prescripción a momento de realizarse la notificación con la Orden de Verificación OVI 7909OVE00051.
- Concluyó solicitando que se declare probada la demanda Contencioso Administrativa; se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de fecha 07 de enero de 2011.

CONSIDERANDO II: Corrido el traslado de ley, se contestó la demanda en forma negativa por memorial presentado en Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en fecha 24 de junio de 2011, que cursa de fs. 67 a 70, con el siguiente fundamento:

- Manifestó que la verificación realizada tuvo un alcance determinado que estuvo dirigido a revisar elementos o datos específicos del Crédito IVA; proceso de verificación puntual que se encuentra regulado por los arts. 29-c) y 32 del D.S. 27310 que determinan que se inicia con la notificación de una Orden de Verificación, distinto del proceso de fiscalización que se inicia con una orden de fiscalización, conforme dispone el art. 104 de la Ley 2492, motivo por el cual la suspensión del término de prescripción prevista en el art. 62-I de la Ley 2492, es aplicable únicamente a la notificación con el inicio de la Orden de Fiscalización, sin que sea posible efectuar una interpretación extensiva a las Ordenes de Verificación.
- Señaló que no existió ninguna causal de suspensión que se haya suscitado durante el término de prescripción del periodo octubre 2005, por lo que se tiene que el derecho de la Administración Tributaria para controlar, verificar, fiscalizar e investigar tributos, determinar deuda tributaria y sanciones para el IVA del periodo octubre 2005, prescribió el 31 de diciembre de 2009; consecuentemente, la Resolución Determinativa que fue notificada el 30 de junio de 2010, tampoco puede constituirse en un acto que interrumpe el término de la prescripción, porque fue notificada después de haberse operado la misma.
- Finalmente, concluyó pidiendo se declare improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales - SIN y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de 05 de enero de 2011.

- Similares argumentos fueron desarrollados en réplica y dúplica.

CONSIDERANDO III: Que del análisis de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se establece que:

Se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 125/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y toda vez que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico; únicamente corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en dicha fase, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas, base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

- El 30 de diciembre de 2009, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales – SIN, emitió y notificó la Orden de Verificación 7909OVE00052 a Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., cuyo alcance comprendió a la verificación del crédito fiscal IVA de noviembre 2005.

- A través del Informe CITE:SIN/GGSC/DF/FE/INF/0457/2010 de 04 de mayo de 2010, como resultado de la Verificación Externa Crédito – IVA, practicada a Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., se estableció un saldo a favor del Fisco de UFV's 991.-, equivalente a Bs. 1.524.-, que incluía el tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses correspondientes.

- El 11 de mayo de 2010, la administración tributaria notificó al contribuyente la Vista de Cargo N° 7910-7909OVE00052-0023/2010 de fecha 04 de mayo de 2010, otorgando a Santa Mónica Cotton Trading Company S.A., el plazo de 30 días para que presente descargos o pague la deuda determinada.

- Toda vez que no se presentaron descargos que desvirtúen las observaciones realizadas, el 23 de junio de 2010, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusión CITE: SIN/GGSC/DF/FE/INF/0689/2010 y posteriormente la Resolución Determinativa N° 17-000104-10, que fue notificada al contribuyente en fecha 30 de junio de 2010, determinándose de oficio sobre base cierta, una deuda tributaria de UFV's 1.019.- equivalente a Bs. 1.569.-, por concepto de IVA-crédito fiscal del periodo noviembre 2005.

- Dicha Resolución Determinativa fue impugnada por Santa Mónica Cotton Trading Company S.A. a través de la interposición del Recurso de Alzada, el cual mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0143/2010 de 18 de octubre de 2010, que revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 17-000104-10, toda vez que el derecho de la Administración Tributaria correspondiente al periodo observado se encontraba prescrito.

- Una vez notificada la resolución de alzada, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales - SIN, interpuso Recurso Jerárquico, el cual mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de fecha 07 de enero de 2011, en la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0143/2010 de 18 de octubre de 2010; dicha resolución de Recurso Jerárquico es ahora impugnada por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales - SIN, en la vía Contencioso Administrativa.

En el caso de autos, la controversia radica en *“determinar si se opera la suspensión del cómputo de la prescripción, con la notificación de la orden de verificación o sólo se opera a través de una orden de fiscalización”*. En ese contexto en función de los datos del proceso y la problemática planteada se tiene:

En primer lugar debemos establecer 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 precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Es necesario referirnos al instituto de la prescripción, que en primer lugar, se refiere en esencia a la deuda tributaria y por ende, al crédito del que es titular la Administración Tributaria. En segundo lugar, la prescripción queda configurada como un modo anormal de extinción del crédito tributario, toda vez que la verdadera finalidad de la relación obligacional suele ser la de su desaparición con su cumplimiento, es decir, su extinción por la realización del interés que opera como fundamento de la misma, lo que sobreviene -en las obligaciones de dar- tras el desplazamiento patrimonial que constituye su causa. Entonces la prescripción frustra la satisfacción del interés general que se encuentra en ella y que puede operar por consiguiente, cuando dicha extinción no ha tenido lugar por las vías normales de cumplimiento de la prestación tributaria -pago- o, en general, realización de la facultad o derecho sometido a prescripción.

En ése sentido, el art. 95 del Código Tributario, señala expresamente que para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.

El art. 29 del Decreto Supremo 27310 Reglamento al Código Tributario, señala que la determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realiza mediante los procesos de fiscalización verificación, control o investigación a cargo del Servicio de Impuestos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 125/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Nacionales. A su turno el art. 32 del mismo cuerpo legal, determina que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una orden de verificación sujeta a los requisitos y procedimientos definidos por la Administración Tributaria. El inicio de fiscalización y las órdenes de verificación, conllevan una misma finalidad cual es la de ejercer control y revisión del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, que posteriormente culminará en la determinación de adeudos tributarios si los hubiere.

El art. 62. I de la Ley 2492, dispone que la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Sin embargo, este artículo no debe ser interpretado de forma única o individual, sino como parte del conjunto normativo contemplado en esta Ley, por lo que debe entenderse en un sentido amplio y genérico; es decir, en las atribuciones que ejercerá la Administración Tributaria en el ámbito de su competencia que son la de control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación. Entonces, el procedimiento de fiscalización se puede dar, ya sea por el procedimiento de verificación a través de una orden de verificación o por el procedimiento de fiscalización u orden de fiscalización, que en los hechos exteriorizan la facultad de la Administración Tributaria de ejercitar su atribución de determinación tributaria, cumplido con la notificación al administrado, tal como sostiene este alto Tribunal al respecto, contemplado en la Sentencia N° 351/2015 de 21 de julio emitida por Sala Plena.

Por otra parte, si bien los arts. 95 y 103 del Código Tributario y los arts. 30 al 32 de su Reglamento Decreto Supremo N° 27310, hacen una diferenciación entre el proceso de verificación, que tiene un alcance determinado en cuanto a elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias, que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos no pagados o por pagar; a su vez el de fiscalización abarca distintos hechos generadores de uno u más periodos y revisa el crédito fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones realizadas por el sujeto pasivo, por lo que el art. 62. I de la Ley N° 2492, que dispone que la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, debe entenderse -como ya se dijo- en su sentido genérico, como algo inherente a todo órgano administrador recaudador de tributos y como tal parte de la función administrativa que sustenta las atribuciones de controlar, verificar, valorar, inspección previa, fiscalización, determinación, ejecución y otras delegada por el Estado, por consiguiente esta norma hace referencia al inicio del procedimiento de fiscalización, que se puede dar ya sea mediante una orden o procedimiento de verificación o de fiscalización, que finalmente exteriorizan la facultad del sujeto activo esa su potestad de determinación de la obligación tributaria.

Además, se puntualiza que dentro de los procedimientos de la Administración Tributaria, la Ley 2492 también admite los métodos de interpretación, tales como el método de interpretación gramatical, que sumado al método sistemático y finalista de las normas tributarias

aplicables en el caso, nos lleva a entender el cuerpo normativo de manera conjunta y no aislada, solamente artículo por artículo.

En el presente caso, la orden de verificación notificada el 30 de diciembre de 2009 para revisar el pago del IVA por el periodo noviembre 2005 del contribuyente, suspendió el cómputo de la prescripción, en vista que corría desde el primer día hábil de la gestión posterior, o sea desde del 1 de enero del 2006 hasta el 31 de diciembre de 2009, de lo que se infiere que la notificación practicada con la Resolución Determinativa N° 17-00104-10 el 30 de junio de 2010, deja en evidencia que se encontraba dentro el término hábil de la interrupción de la prescripción de la determinación del tributo, debido a la suspensión de seis meses, operada en virtud a la notificación del 30 de noviembre de 2009 señalada.

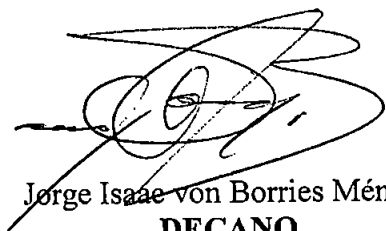
En ese sentido, por los fundamentos señalados, se evidencia que la Resolución Jerárquica, ahora impugnada, así como la Resolución de Alzada, no valoraron la misma finalidad que persiguen la orden de verificación y la de fiscalización, ni interpretaron de forma sistemática la normativa tributaria para el efecto, por lo que corresponde estimar la demanda.

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 Transitoria de los procesos Contencioso y Contencioso Administrativo, de 29 de diciembre de 2014, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 45 y deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/012/2011 de fecha 07 de enero de 2011, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la Resolución de Recurso de Alzada, ARIT-SCZ/RA 143/2010 de 18 de octubre de 2010 y deja firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00104-10 de 25 de junio de 2010.

No suscribe el Magistrado Antonio Guido Campero Segovia quien se constituyó en primer relator y es disidente a la presente Sentencia, asimismo son disidentes los Magistrados Pastor Segundo Mamani Villca, Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia y Fidel Marcos Tordoya Rivas.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.



Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO



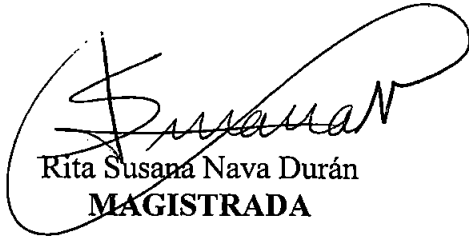
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia

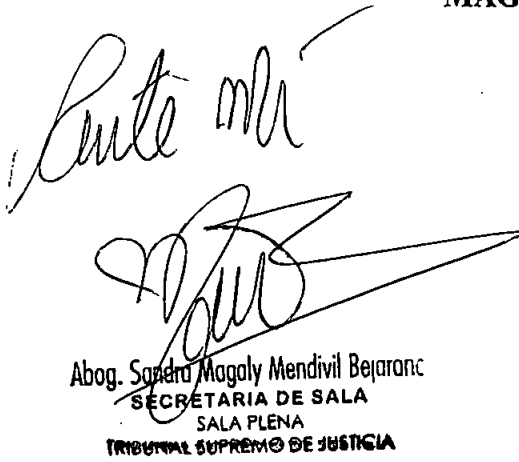
Órgano Judicial

Exp. 125/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

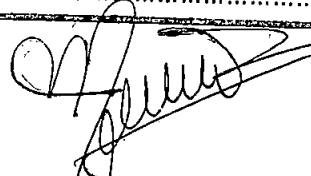

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2015
SENTENCIA N° 529 FECHA 7 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015
Dr. Romulo Calle Mamani, Dr. Pastor S. Mamani Villos
Dr. Antonio G. Campoverde Sosa, Dr. Fidel H. Tordoya Rues
VOTO DISIDENTE:


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