



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 112/16 - 16/06/16
H.R. N° 2803 - 22/06/16

16-06-16
18:05

SALA PLENA

SENTENCIA: 530/2015.
FECHA: Sucre, 7 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 126/2011.
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.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 48, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0003/2011 de 5 de enero de 2011, la respuesta de fs. 70 a 72, la réplica de fs. 76 a 78, la dúplica de fs. 88 a 89, los antecedentes procesales; y

CONSIDERANDO I: Que, la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN (GRACO Santa Cruz), representada por Edwin Darleng Menacho Callau, dentro del plazo previsto por el art. 780 del Código de Procedimiento Civil se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0003/2011, de 5 de enero de 2011, de conformidad al art. 70 de la Ley No. 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), de 23 de abril de 2002 y arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicable en materia tributaria en virtud del art. 74.2 de la Ley No. 2492 expresando:

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria dictó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0003/2011, de 5 de enero de 2011, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0142/2010, de 18 de octubre de 2010, que revocó totalmente la Resolución Determinativa No. 17-000105-10, dejando sin efecto los reparos contenidos en la misma, al considerar que se habría operado la prescripción del derecho de la Administración Tributaria a determinar la deuda tributaria correspondiente al período octubre/2005 del contribuyente Santa Mónica Cotton Trading Company.

Que la Resolución Determinativa No. 17-00105-10, que fue revocada, surge de la Orden de Verificación No. 7909OVE00051 que habría sido generada al haberse advertido que el sujeto pasivo declaró notas fiscales de pasajes y hotel que corresponden a servicios efectuados a personal ajeno a la empresa Santa Mónica Cotton Company S.A. y una nota fiscal que corresponde al pago de alimentación, por lo que no se encontrarían relacionadas con la actividad y no están respaldadas con documentos que identifiquen la relación por concepto del IVA de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 8° de la Ley No. 843, DS No. 21530, Resolución Administrativa No. 05-0043-99 y la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0032-04 de 19 de noviembre de 2004.

Que corresponde aplicar los métodos de interpretación utilizados en materia tributaria de acuerdo a lo previsto por el art. 8 de la Ley No. 2492, en este sentido también se puede aplicar la analogía, que si bien establece limitaciones, no restringe su aplicación a fin de utilizar procedimientos análogos al momento de determinar las causales de suspensión y/o interrupción del término de la prescripción, por lo que sería perfectamente aplicable en los casos que se notifique con el inicio de un procedimiento de verificación.

Que, de acuerdo a este análisis, la Orden de Verificación No. 7909OVE00051, notificada el 30 de diciembre de 2009, habría suspendido el curso de la prescripción conforme establece el Parágrafo I del artículo 62 de la Ley No. 2492, ya que de acuerdo al art. 100 de la Ley No. 2492, la Administración Tributaria dispone de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

Que, la Autoridad de Impugnación Tributaria General y Regional aplican de manera restringida lo dispuesto en el artículo 62 parágrafo I de la Ley No. 2492, al señalar que esta causal sería aplicable únicamente en casos de notificar el inicio con Ordenes de Fiscalización y no con Ordenes de Verificación, lo que es un contrasentido cuando el propio Código Tributario en el artículo 104, hace referencia de manera amplia y no restringida el procedimiento a seguir, plazos a ser utilizados, tanto en el ejercicio de la facultad de fiscalizar como en los procedimientos de verificación. El término fiscalización engloba absolutamente a todas las demás facultades de la Administración Tributaria por consiguiente resultaría aplicable la causal de suspensión del curso de la prescripción de seis meses prevista en el Par. I del art. 62 de la Ley 2492.

Concluye solicitando se resuelva declarando probada la demanda contencioso administrativa interpuesta, en consecuencia se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico No. AGIT-RJ7000372011, de 5 de enero de 2011.

CONSIDERANDO II: Que, admitida la demanda por proveído de fs. 51, se corrió traslado y citada legalmente la Autoridad General de impugnación Tributaria, como consta a fs. 63, en tiempo hábil por memorial de fs. 70 a 72, se apersonó Juan Carlos Maita Michel, como Director Ejecutivo General de la AGIT, contestando negativamente la demanda en los siguientes términos.

Que, la Resolución impugnada esta plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, toda vez que el IVA del período octubre 2005, cuyo vencimiento de pago ocurrió en noviembre de 2005, conforme el art. 59-I de la Ley 2492 (CTB), el cómputo de la prescripción de cuatro años empezó el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, en ese entendido la Administración Tributaria al notificar la Orden de Verificación dejó establecido que el proceso de determinación en la modalidad verificación específica Crédito IVA del período octubre 2005, regulado por los arts. 29 inc. c) y 32 del DS 27310, tiene un menor alcance porque está dirigida a revisar elementos o datos específicos del Crédito IVA, que no ocurre en los procedimientos de fiscalización sean totales o



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 126/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

parciales que abarcan mayores elementos o datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo.

Que, el Procedimiento de Verificación se inicia con la notificación de una Orden de Verificación, acto administrativo que establece la diferencia con el proceso de fiscalización que se inicia con la notificación de una Orden de Fiscalización, conforme dispone el art. 104-I de la Ley 2492 (CTB), de donde se asumiría que la suspensión del término de prescripción prevista por el art. 62-I de la Ley 2492 (CTB), es aplicable sólo a la notificación con el inicio de la Orden de Fiscalización y no podría efectuarse una interpretación extensiva a las órdenes de verificación, toda vez que dicha norma fue emitida considerando la naturaleza de los distintos procesos establecidos en el Código Tributario y su Reglamento, por lo que se establece que en el presente caso no se suspende el término de prescripción por seis meses más.

Que, al no existir ninguna causal de suspensión que se haya suscitado durante el término de prescripción del período octubre 2005, la facultad de la Administración Tributaria para verificar y controlar el IVA del indicado período, prescribió el 31 de diciembre de 2009, consecuentemente la Resolución Determinativa notificada el 30 de junio de 2010, se practicó después de haberse operado la prescripción, por lo que concluye que la demanda contencioso administrativa incoada por la gerencia GRACO Santa Cruz carece de sustento jurídico-tributario, porque no existe agravio ni lesión de derechos que le hubiesen causado con la Resolución del Recurso Jerárquico impugnada, por lo que pide se la declare improbada.

Que, la entidad demandante a fs. 76 a 78 y fs. 84 a 85 presenta réplica, ratificando su demanda y petitorio; la autoridad demandada presenta réplica a fs. 88 a 89, ratificando a su vez la respuesta negativa a la demanda y reiteró declarar improbada y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico. Finalmente, por proveído de fs. 91 se decretó Autos para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que, teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10.1 de la Ley No. 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en sede administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) y la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN.

CONSIDERANDO IV: Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que:

La Gerencia GRACO Santa Cruz, mediante Orden de Verificación No. 7909OVE00051, notificada el 30 de diciembre de 2009, al contribuyente SANTA MONICA COTTON TRADING COMPANY S.A., se dio inicio al procedimiento de verificación, con alcance a la verificación específica del Crédito IVA de las notas fiscales correspondientes al período octubre 2005, estableciendo que existen notas fiscales de pasaje y hotel que incluyen el servicio efectuado a personal ajeno a la empresa y una nota fiscal que corresponde por el pago de alimentación, por lo cual no se encuentran relacionados con la actividad y no están respaldadas con documentos que identifiquen la relación. Emitiéndose la Vista de Cargo N° 7910-7909OVE00051-0022/2010 de 4 de mayo de 2010, otorgando el plazo de 30 días para presentar descargos. Se emite la Resolución Determinativa N° 14-00105-10 de 25 de junio de 2010, determinándose las obligaciones impositivas del contribuyente sobre base cierta en UFV 2.806 equivalentes a Bs4.323.- correspondiente al tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y la sanción por omisión de pago. Resolución que se encuentra en proceso de impugnación.

CONSIDERANDO V: Que de la compulsa de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes hechos:

- 1) El objeto de la controversia radica en determinar si operó la prescripción de las obligaciones tributarias, correspondiente al tributo IVA período fiscal octubre 2005, como dispone la Resolución impugnada o por el contrario, si operó la suspensión del curso de la prescripción por seis meses, con la notificación del inicio de la verificación, como demanda la Administración Tributaria.
- 2) La prescripción extintiva es una modalidad de extinción de la obligación tributaria, conforme dispone el artículo 59° del Código Tributario (Ley No. 2492), mediante esta figura jurídica el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, obtiene por el transcurso del tiempo la liberación de la obligación, debido a la inacción del sujeto activo o el no ejercicio de un derecho en el tiempo que dispone la Ley.
- 3) En ese contexto el artículo 59.1.1 del Código Tributario (Ley No. 2492), señala que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro años para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; estableciendo en el artículo 60 del mismo cuerpo legal, que 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 período de pago respectivo.
- 4) Por su parte, el artículo 61 inc. a) del Código Tributario (Ley N° 2492), dispone que la prescripción se interrumpe con la notificación de la resolución determinativa, sin diferenciar que dicha resolución sea emergente de una orden de verificación o fiscalización, más aún, cuando los procedimientos utilizados para determinar la orden de fiscalización y de verificación son realizados con las mismas fases, etapas, métodos y trámites; en consecuencia si ambos procedimientos concluyen con el pronunciamiento de una Resolución Determinativa que interrumpe la prescripción, no es posible colegir que la notificación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 126/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

con la Orden de Verificación no pueda suspender el cómputo de la prescripción.

- 5) Por otra parte, el artículo 62.I del Código Tributario, establece que el curso de la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizadas, iniciándose este cómputo en la fecha de notificación respectiva extendiéndose por seis meses; si bien esta normativa hace referencia simplemente a la suspensión de la prescripción con la orden de fiscalización, esto no imposibilita que esta suspensión también sea aplicada al procedimiento utilizado en la orden de verificación, más cuando el procedimiento que se utiliza en la orden de fiscalización y verificación son los mismos y concluyen con la emisión de la resolución determinativa, como se señaló precedentemente.
- 6) Si bien los artículos 31 y 32 del Decreto Supremo N° 27310, establecen los requisitos para el inicio de los procedimientos de determinación total y parcial, así como el de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos, estableciendo que los mismos se iniciarán con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la orden de fiscalización y verificación respectivamente, no debe perderse de vista que ambos procedimientos concluyen en la determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración Tributaria, tal cual establece el artículo 29 del Decreto Supremo analizado, al señalar que *"La determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales que, por su alcance respecto a los impuestos, períodos y hechos, se clasifican en: a) Determinación total que comprende la fiscalización de todos los impuestos de por lo menos una gestión fiscal. b) Determinación parcial, que comprende la fiscalización de uno o más impuestos de uno o más períodos. c) Verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos pagados o por pagar..."*.

En este sentido, si bien existe diferenciación de terminología entre lo que es la fiscalización y verificación, sin embargo, se concluye nuevamente que el procedimiento utilizado para emitir la Resolución Determinativa conlleva al mismo fin.

- 7) Ingresando a la problemática planteada, se tiene que la Administración Tributaria notificó la Orden de Verificación al contribuyente SANTA MONICA COTTON TRADING COMPANY S.A., por el período octubre 2005, en previsión de los artículos 59 y 60 del Código Tributario (Ley N° 2492), el término de la prescripción empezó a correr el 1 de enero de 2006 y concluía el 31 de diciembre de 2009.
- 8) Dicha Orden de Verificación fue notificada al contribuyente el 30 de diciembre de 2009, y tomando en cuenta que para la orden de verificación se utiliza el mismo procedimiento que el de fiscalización, por cuanto ambos concluyen en la resolución determinativa y que se aplica la suspensión de la prescripción en cuanto a la orden de

verificación conforme se precisó, se tiene que con la notificación se suspendió el 30 de diciembre de 2009, extensible a seis meses, es decir hasta el 30 de junio de 2010, y considerando que este lapso de tiempo no se toma en cuenta para el cómputo de la prescripción, se establece que la prescripción concluiría el 30 de junio de 2010, y la Resolución Determinativa N° 17-00105-10 de 25 de junio de 2010, que fue notificada el 30 de junio de 2010, se tiene que se halla interrumpido el término de la prescripción.


- 9) Con lo señalado se puede establecer que no existió inacción de la Administración Tributaria, más al contrario procedió a realizar actos tendientes a la determinación de la deuda tributaria con la Orden de Verificación, no existiendo por lo tanto presupuestos que den lugar a la prescripción respecto a la inacción del titular del derecho, consiguientemente la Autoridad general de Impugnación Tributaria aplicó erróneamente el artículo 62 del Código Tributario (Ley N° 2492), al establecer que la prescripción se suspende únicamente con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, dejando de lado el análisis gramatical, sistemático y finalista de las normas y procedimientos tributarios.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 48, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0003/2011, así como la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0142/2010, y en su mérito, firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00105-10, 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



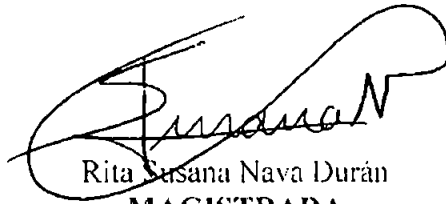
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia

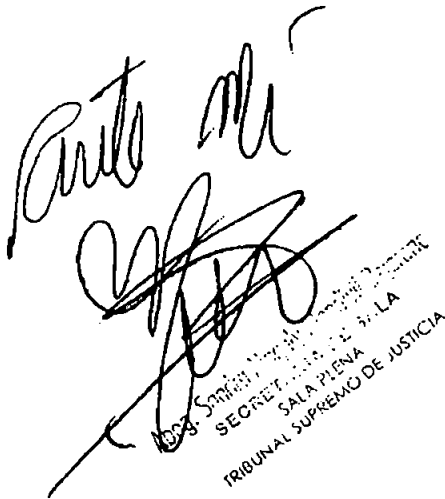
Órgano Judicial

Exp. 126/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

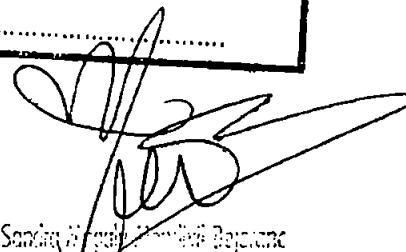

Rita Sasana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA


Abog. Sandra Margarita Bujanda
SECRETARÍA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2015
SENTENCIA Nº 530 FECHA 7 DE DICIEMBRE
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015
RODOLFO CALLE MAMANI
PASTOR SEGUNDO CAMPERO SEGUNDA
FIDEL MARCOS TORDOYA RIVAS.
VOY. DISIDENTE:


Abog. Sandra Margarita Bujanda
SECRETARÍA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA