



SALA PLENA

SENTENCIA: 560/2017.
FECHA: Sucre, 12 de julio de 2017.
EXPEDIENTE: 559/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Compañía Azucarera SAN AURELIO S.A.
contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 49 a 60 planteada por la Compañía Industrial Azucarera "San Aurelio" S.A., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0334/2014 emitida el 3 de marzo por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 112 a 116 vta., apersonamiento y contestación de la Administración Tributaria como tercero interesado de fs. 79 a 81, réplica de fs. 156 a 160, dúplica de fs. 164 a 165, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Indicó que la empresa fue notificada con los Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales 25-03549-12; 25-03550-12, 25-03551-12, 25-03552-12, 25-03553-12 y 25-03554-12, todos de 9 de noviembre de 2012, por la supuesta comisión de la contravención tributaria de Omisión de Pago por no haberse pagado las deudas tributarias autodeterminadas según Declaraciones Juradas (DDJJ) con números de orden 7939931429, 7930972091, 7931033757, 7931084740, 7931364658 y 7930889327, correspondientes al Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos enero a junio de 2008.

Añadió que los descargos presentados no fueron tomados en cuenta en su totalidad ni tampoco fueron considerados conforme a derecho, como se evidencia en las Resoluciones Sancionatorias 18-00954-12 a 18-00960-12, contra las que planteó recurso dealzada y a pesar de su fundamentación, fueron confirmadas por la autoridad tributaria. En cuanto a su recurso jerárquico, de igual modo, las mantuvo plenamente vigentes.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1. Señaló que la autoridad demandada consideró que la compensación no correspondería porque solamente procede sobre la deuda tributaria firme y exigible, y que en el caso, son sanciones y que además, no existirían resoluciones firmes en las que se reconozcan sus créditos fiscales, declaración que considera ilegal y tiene por objeto encubrir el incumplimiento de deberes de la Administración Tributaria.

Añadió que de los antecedentes se tiene que con relación a las declaraciones juradas en las que se auto determinó la deuda tributaria, se solicitó compensación; sin embargo, de manera negligente la Administración Tributaria nunca se pronunció aceptando o negando la compensación, dejando transcurrir a la fecha más de cinco años, cuando era su obligación verificar si la empresa tenía deudas tributarias, realizar la compensación de oficio y entregar los Cedeim's después del plazo de 120 días, según lo señalado por el art. 56 del CTB. Agregó que era responsabilidad exclusiva de los funcionarios de la Administración Tributaria el no haber sustanciado o resuelto sus peticiones de compensación en tiempo oportuno pese a haberse presentado varias peticiones de su parte, por lo que se ha violado lo dispuesto por el tercer párrafo del art. 22 del DS 25465, adicionado por el art. 5 del DS 26937 de 17 de noviembre de 2001.

Apuntó que la Administración Tributaria actuó contra el mandato del art. 126 del CTB, que de manera clara establece que la Administración Tributaria deberá previamente verificar si el solicitante tiene alguna deuda tributaria, en cuyo caso procederá la compensación de oficio y, de existir un saldo, se pronunciará mediante resolución expresa, devolviendo el saldo si fuera a favor del beneficiario.

Continuó señalando que la omisión de la Administración Tributaria es dolosa porque la empresa tenía y tiene créditos fiscales por exportaciones realizadas en los periodos diciembre de 2002 a diciembre de 2009, con relación a los cuales se presentaron Solicitudes de Devolución Impositiva, las cuales fueron aceptadas entre el 24 de mayo de 2006 al 9 de julio de 2010, que suman Bs. 28.641.380, con relación a las cuales el plazo de 120 días previsto por el art. 16-c) del DS 25465, en que debían ser entregados los Certificados de Devolución Impositiva (Cedeim's) se encuentra abundantemente vencido, solicitudes que no han recibido respuesta hasta la fecha, tratando la Administración Tributaria de sancionarla para justificar su retardación e incumplimiento de sus funciones.

2. Con relación a la declaración de la AGIT de que no sería procedente la compensación por no existir resoluciones firmes que reconozcan su crédito fiscal, hizo contar que la misma no cita la disposición legal que establezca dicha exigencia, sino que como se ha demostrado, la autoridad debe proceder de oficio a realizar la compensación, luego de aceptar las solicitudes de devolución de impuestos. Al efectuar la declaración mencionada sin ampararse en la ley, ha violado su obligación.
3. Respecto a la prescripción opuesta, la AGIT afirmó que es aplicable la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, por ser la vigente al emitirse y notificarse las ilegales resoluciones sancionatorias impugnadas, lo que equivale a aplicar retroactivamente la norma.

Señaló también, que la AGIT reconoció expresamente que la empresa opuso la prescripción el 10 de diciembre de 2010, dentro de los Sumarios Contravencionales; es decir, antes de que exista la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y en plena vigencia de la Ley 391 de 22 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 559/2014. Contencioso Administrativo.- Compañía Industrial Azucarera SAN AURELIO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

septiembre de 2012, la que debía ser aplicada tomando en cuenta esencialmente, que era la norma vigente al plantearse la excepción, que la posterior Ley N° 317 en ninguna de sus partes establece que será aplicada con carácter retroactivo, por lo que al haber sido aplicada de esa manera, ha obrado en contra del art. 123 de la Constitución Política del Estado, lo que además de ser ilegal, tipifica el ilícito previsto por el art. 153 del Código Penal.

Añadió que interpretando en forma dolosa el art. 150 del CTB con relación a la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, la AGIT afirma que no acorta los plazos de la prescripción, por lo que no estaría comprendida en los alcances de la retroactividad prevista por el art. 250 del Código de Procedimiento Civil, lo que es totalmente falso.

Evidentemente en primer lugar, se tiene que la aplicación de la citada Ley N° 291 a las prescripciones opuestas, no importa la aplicación retroactiva de la misma ya que como se ha demostrado, era la vigente al plantearse la prescripción y consiguientemente, era la aplicable para resolver la petición que formulara. Por otra parte, se tiene que las disposiciones adicionales quinta, sexta, séptima y octava (que transcribió) son claras, expresas y terminantes en el sentido que la prescripción, se computa desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo del pago respectivo e igualmente, con relación a las contravenciones tributarias.

De lo cual deviene que con relación a las formas de cómputo que establecía originalmente el art. 60 del CTB, se produjo un acortamiento de diez, nueve, ocho, siete, seis y cinco meses respectivamente. Al acortarse los plazos por efecto de la forma de cómputo establecida en la indicada modificación, la norma de la Ley 291, se encuentra en el alcance señalado por el art. 150 del CTB, siendo en consecuencia, totalmente equivocada la declaración en contrario realizada por la AGIT que vulnera su derecho al debido proceso y suprime su derecho a la defensa.

4. Consideró importante mencionar que si bien en Resolución Sancionatoria 18-009609-12 de 17 de diciembre de 2012, no se presentaron descargos, la Administración Tributaria debió aplicar el principio de verdad material, al evidenciar que se trata de deuda tributaria determinadas y no pagada correspondiente a un mismo impuesto y al mismo periodo 2008, por lo que también debió ser anulada de oficio al igual que las anteriores cinco resoluciones sancionatorias, ya que se planteó la prescripción y la compensación en el recurso de alzada y el jerárquico, empero, no fue considerada por la AIT.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se anule la resolución jerárquica que mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 29 de octubre de 2014, que cursa de fs. 112 a 116 vta., transcribiendo parte de la demanda y glosando parcialmente también, la resolución jerárquica. Añadió que cabe resaltar que la demandante pretende un pronunciamiento sustentado en una norma derogada, prolongando su vigencia en el tiempo solo a efectos de que se aplique de forma retroactiva.

Al respecto el dentro del marco normativo vigente en materia tributaria referido a la aplicación de las leyes en el tiempo, contenido en el art. 123 de la CPE y el art. 150 del CTB, dispone que las normas se aplican a futuro y no son retroactivas, salvo que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o que de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Señaló también, en relación a la acusada errada interpretación del art. 150 del CTB con relación a la Ley 291 de 22 de diciembre de 2012, que las reglas de prescripción en materia de sanciones tributarias, obedecen a las establecidas en relación al nacimiento de la obligación tributaria, la norma que rige la prescripción, es el CTB, conforme al *tempus comicci delicti*, por lo que la aplicación retroactiva de la norma se dará en función a la norma vigente, que establezca un término más breve y no así una norma derogada que pretenda prolongar sus efectos, en función a que se encontraba vigente al momento en que la Administración Tributaria impuso la sanción, *tempus regit actum*; siendo inconsistente lo solicitado por el recurrente para que se le aplique la Ley 291.

Sobre la acusación relativa a la ilegal declaración con relación a la compensación, señaló que el art. 22 del DS 25465, establece que cuando el exportador tuviere deudas tributarias pendientes a favor del Fisco, establecidas en resoluciones administrativas que causen estado o en fallos ejecutoriados emitidos por autoridades del Poder Judicial, el SIN procederá a la emisión y retención de un CEDEIM por un valor igual al monto adeudado a esa institución como al SNA (Administración Aduanera), y cuando corresponda emitirá otro CEDEIM por el saldo a favor del exportador.

Añadió que complementando lo anterior, el art. 5 del DS 26397, incluye al art. 22 del DS 25465, que a efectos de lo dispuesto en párrafo precedente, en los casos en que al momento de presentación de la SDI se comprometa la entrega de una boleta de garantía bancaria, la Administración Tributaria antes de emitir el CEDEIM, dispondrá la aplicación de la modalidad verificación previa y en función de sus resultados, procederán a la compensación de adeudos tributarios. Cuando en la SDI se hubiere comprometido la entrega de boleta de garantía y después de haberse emitido el CEDEIM se establezca la existencia de adeudos tributarios ejecutoriados, la Administración Tributaria dispondrá la aplicación de la modalidad de verificación previa. En tanto se cumpla el plazo de verificación previa, se suspenderá el plazo a que se refiere el último párrafo del art. 16 de la norma reglamentaria. Si no se pronunciare sobre el crédito del exportador dentro del plazo de verificación previa, el CEDEIM



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 559/2014. Contencioso Administrativo.- Compañía Industrial Azucarera SAN AURELIO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emitido será directamente acreditado contra la deuda tributaria pendiente de pago.

Dentro del marco legal descrito, está claro que si bien la Administración Tributaria puede compensar de oficio deudas tributarias, con carácter previo a emitir CEDEIM, empero, dicha compensación procede únicamente contra títulos ejecutoriados, que no es el caso de la Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012; por lo que en caso, de que la deuda establecida Resolución citada se encuentre ejecutoriada, la Administración Tributaria dentro las medidas que ejerce para su ejecución, podría efectuar la señalada.

Por lo expuesto, lo aseverado por el demandante carece en absoluto de contenido jurídico-tributario y permite evidenciar, a través de su confesión, que no existe agravio alguno. Finalmente, citó doctrina tributaria.

II.1. Petitorio.

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

III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

La empresa demandante en su demanda, solicitó que se anule la resolución jerárquica que mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012 porque considera que la AGIT aplicó erróneamente la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, sin considerar que planteó la prescripción el 10 de diciembre de 2010, dentro de los Sumarios Contravencionales; es decir, antes de que exista la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012 y en plena vigencia de la Ley 391 de 22 de septiembre de 2012, la que debía ser aplicada tomando en cuenta esencialmente, que era la norma vigente al plantearse la excepción.

También cuestionó que la AGIT negara la compensación por no existir resoluciones firmes que reconozcan su crédito fiscal, sin citar la disposición legal que establezca dicha exigencia y que demostró que más bien, se debe compensar de oficio una vez aceptadas las solicitudes de devolución de impuestos.

Finalmente señaló que si bien no presentó descargos a la Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria debió aplicar el principio de verdad material, al evidenciar que se trata de deuda tributaria determinada y no pagada correspondiente a un mismo impuesto y al mismo periodo 2008, por lo que también debió ser anulada de oficio al igual que las anteriores cinco resoluciones sancionatorias, ya que se planteó la prescripción y la compensación en el recurso de alzada y el jerárquico, empero, no fue considerada por la AIT.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. Los antecedentes cumplidos en sede administrativa hacen referencia a la existencia de seis Autos Iniciales de Sumario Contravencional que culminaron con la emisión de las Resoluciones Sancionatorias 18-00954-12, 18-00955-12, 18-00956-12, 18-00957-12, 18-00958-12, 18-00959-12, todas de 12 de diciembre de 2012 y 18-00960-12 de 17 de diciembre del mismo año, con las que se impuso a la empresa – ahora demandante – una multa del 100% el tributo omitido por haberse considerado probada la contravención tributaria de Omisión de Pago, emergente de la presentación de declaraciones juradas con deuda tributaria no pagada por el Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2008. Las indicadas resoluciones sancionatorias cursan de fs. 29 a 60 de la carpeta 1.
2. Resulta relevante mencionar que la empresa San Aurelio S.A., presentó descargos en todos los casos excepto en el sumario contravencional iniciado en su contra con Auto Inicial de Sumario Contravencional 25-03549-12 que dio culminó con la emisión de la Resolución Sancionatoria 18-0060-12 de 17 de diciembre de 2012 (fs. 61 de la carpeta 1).
3. Planteado el recurso de alzada de fs. 61 a 64 vta., se emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0235/2013 de 19 de abril de 2013, que fue confirmatoria de las sanciones impuestas (fs. 130 a 139). Negada la complementación solicitada con Auto de Rectificación y/o Aclaración de 7 de mayo de 2013, la demandante planteó el recurso jerárquico que cursa de fs. 172 a 178 vta., el cual fue resuelto con Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1205/2013 de 29 de julio, anulatoria de la anterior (fs. 196 a 204).
4. En cumplimiento de lo ordenado, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, pronunció la Resolución ARIT-SCZ/RA 0862/2013, disponiendo la nulidad de obrados hasta las Resoluciones Sancionatorias inclusive, habiéndose ordenado que la Administración Tributaria se pronuncie sobre todos los puntos peticionados por la contribuyente en la etapa de descargos (prescripción y compensación); sin embargo, **se confirmó la Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012**, que fue el origen de la resolución sancionatoria y del presente proceso (fs. 231-244 vta. de la carpeta 2) porque no fueron presentados descargos y consecuentemente, no existía omisión en la resolución sancionatoria.
5. Dicho acto administrativo-tributario fue confirmado con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0334/2014 de 5 de marzo de 2014 (fs. 314 a 332), planteándose el presente proceso contencioso administrativo, en cuya tramitación se dio cumplimiento al procedimiento ordinario de puro derecho y se notificó a la Administración Tributaria, como tercero interesado en el proceso, que con memorial de fs. 79 a 81 del expediente, se apersonó a través de su representante legal y pidió se desestimen los argumentos de la demanda.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

1. Cuestión previa.

La extensa relación de antecedentes efectuada en el acápite anterior, permite concluir sin lugar a duda alguna que en relación a la tantas veces mencionada **Resolución Sancionatoria 18-00960-12 de 17 de diciembre de 2012**, la decisión de la autoridad demandada de confirmar la resolución de alzada, tuvo origen precisamente, en la ausencia del descargo de la empresa ahora demandante, quien por causa propia no planteó en el proceso sancionatorio iniciado con Auto Inicial de Sumario Contravencional 25-03549-12 y que en realidad, es el motivo por el que no corresponde a este Tribunal emitir pronunciamiento alguno respecto a las pretensiones introducidas en la demanda respecto a la prescripción y la compensación que no fueron solicitadas por San Aurelio S.A. en instancia administrativa.

Consecuentemente, únicamente corresponde referirse al argumento relativo a que si bien no presentó descargos a la Resolución Sancionatoria 18-009609-12 de 17 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria debió aplicar el principio de verdad material. Al respecto, para comprender el alcance del principio de verdad material en estudio, resulta necesario consultar la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional, entidad que en Sentencia 1662/2012 de 1 de octubre de 2012, señaló que es **"aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país..."**.

Se concluye entonces, que es errado el criterio de la empresa demandante, puesto que ante el hecho materialmente comprobado de no haberse opuesto prescripción ni compensación en el caso en análisis, no correspondía ni a la Administración Tributaria ni a la Autoridad General de Impugnación Tributaria inferir o extender la actuación de la empresa contribuyente por encontrarse limitadas por el principio de congruencia.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 0334/2014 emitida el 3 de marzo por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a quien se devolverán los antecedentes administrativos, previo cumplimiento de las formalidades correspondientes.

No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

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


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magaly Mendívil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL
SALA PLENA

EXP. 559/2014
N.º 560 del 12 de julio
del 2017
Dr. Jorge I. von Barrios Méndez
Jefe de Sala Plena