



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0257/2022

La Paz, 14 de marzo de 2022

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria:	Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz.
Sujeto Pasivo o Tercero Responsable:	Ingenio Sucroalcoholero Aguaí SA., representada por María Silvia Baldomar Carcona.
Administración Tributaria:	Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega.
Número de Expediente:	AGIT/0085/2022//SCZ-0644/2021.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto, por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 183-197 vta. y 202-203-vta. del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021 (fs. 152-163 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0257/2022, de 10 de marzo de 2022 (fs. 239-250 vta. del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

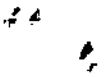
I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 032100001387, de 28 de diciembre de 2021 (fs. 200-201. del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 183-197 vta. y 202-203 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz; con los siguientes argumentos:



Justicia tributaria para vivir bien
Jar mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mara tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)



- i. Observa que la instancia de Alzada declaró la prescripción invocando las Sentencias Constitucionales Plurinacionales (SSCCPP) Nos. 1169/2016-S3 y 0012/2019, sin considerar que el efecto vinculante de la jurisprudencia constitucional está sujeta a la regla de la analogía, es decir que los supuestos fácticos de la problemática resuelta por la sentencia deben ser análogos a los que se analizan en el Recurso de Alzada, de lo contrario no puede exigirse el cumplimiento obligatorio.
- ii. Explica que la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 1169/2016-S3, fue emitida dentro de una Acción de Amparo Constitucional, cuya problemática planteada tenía como supuesto fáctico que la Aduana Nacional generó el Acta de Intervención Contravencional y la Resolución Sancionatoria en Contrabando, pero que después de más de 4 años de encontrarse firme la citada Resolución, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET); por lo que, se planteó la prescripción la cual fue resuelta conforme el Artículo 59, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB); hechos que no son iguales a la presente causa.
- iii. Añade que en el caso de la SCP 0012/2019-S2, fue emitida dentro de una Acción de Amparo Constitucional; el accionante alegó que fue sujeto a un Sumario Contravencional por la Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones (IT) del período junio de 2009; por lo tanto, el análisis de la prescripción se sustentó en el Artículo 59, Numeral 3 del CTB; de modo que los elementos fácticos tampoco serían similares.
- iv. Refiere que en la presente causa se tiene que, el 1 de febrero de 2016, el Sujeto Pasivo fue notificado con la Orden de Verificación y que el 27 de junio de 2019, mediante nota, solicitó la liquidación de la Vista de Cargo, con lo cual se configuró tanto la suspensión como la interrupción; por lo que, los supuestos fácticos de la problemática no serían análogos a lo resuelto por las SSCCPP Nos. 1169/2016-S3 y 0012/2019-S2.
- v. Cita la SCP N° 21/2018-S2 y expresa que el Tribunal Constitucional Plurinacional (TCP) sentó la base jurisprudencial respecto a la aplicación de la fuerza vinculante de las sentencias constitucionales; por lo cual, se tendría demostrado la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de fundamentación, toda vez que la instancia de Alzada invocó y utilizó jurisprudencia que no tiene hechos idénticos a la causa que resolvió y erróneamente estableció la prescripción.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



- vi. Indica que en las páginas 18 y 19 de la Resolución del Recurso de Alzada no se realizó un razonamiento concreto al presente caso, ya que de manera general se diferencia los procesos de verificación y fiscalización; aspecto que demuestra la vulneración al derecho al debido proceso y que no se consideró correctamente que según el Artículo 62, Parágrafo I del CTB, la notificación con la Orden de Verificación suspendió el cómputo de la prescripción.
- vii. Transcribe los Artículos 8, 61 y 62 del CTB; 29, 32 y 33 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB); y cita las Sentencias Nos. 380/2015, 463/2015, 164/2016, 183/2017 y 137/2017 emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) con relación a la suspensión del cómputo de la prescripción por la notificación con la Orden de Verificación por aplicación análoga del Artículo 62, Parágrafo I del citado Código. Agrega que las Sentencias Nos. 4/2019, 12/2019, 278, 255 y 6, resuelven la controversia sobre la suspensión con la notificación de la Orden de Verificación y la Orden de Fiscalización; y menciona la SCP N° 0007/2017, referida a la vinculatoriedad de la jurisprudencia.
- viii. Expresa que la ARIT Santa Cruz, de manera errada fundamentó que los procesos de verificación y fiscalización no serían iguales. Argumenta que el proceso en cuestión se inició con una Orden de Verificación, conforme el Artículo 32 del RCTB; en tanto que, la fiscalización con la notificación de la Orden de Fiscalización se realizó de acuerdo con el Artículo 104, Parágrafo I del CTB, pero que en ambos casos, el procedimiento se desarrolla en el contexto de los Artículos 95, 96, 98 y 99 del CTB; en cuyo sentido, señala que la notificación con la Orden de Verificación y la notificación con la Orden de Fiscalización son causales de suspensión de la prescripción de la deuda tributaria, más aún cuando el término de prescripción se interrumpe con la notificación de la Resolución Determinativa, conforme dispone el Artículo 61, Inciso a) del CTB.
- ix. Menciona que por analogía, en apego al Artículo 8, Parágrafo III del CTB, la suspensión de 6 meses establecida en el Artículo 62, Parágrafo I del CTB, es aplicable también con la notificación de la Orden de Verificación, tomando en cuenta que el procedimiento que se utiliza en los procesos de fiscalización como en el proceso de verificación es el mismo y concluyen con la notificación de la Resolución Determinativa. Puntualiza que la Administración Tributaria ejerce su facultad de determinación de la deuda tributaria a través de una fiscalización o la verificación. Señala que el CTB al especificar que la fiscalización se iniciará con una Orden de Fiscalización no prevé que la facultad de



Justicia tributaria para vivir bien
Jar mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mara tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

3 de 27

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Sistema de Gestión
de la Calidad
Certificado N° 77/14



determinación se deba realizar a través de una orden de verificación, acto que solo aparece en el RCTB, en tal sentido, refiere que la ARIT no debió de realizar una distinción entre las citadas órdenes, puesto que en ambos casos el resultado es el mismo.

- x. Refiere que la instancia de Alzada declaró la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria vulnerando el debido proceso; toda vez que no consideró correctamente que la notificación con la Orden de Verificación constituye una causal de suspensión del plazo, que no fue tomada en cuenta, en el caso de autos, lo cual transgrede los derechos de la suscrita Administración Tributaria a una resolución fundamentada.
- xi. Señala que con la notificación con la Orden de Verificación y/o Fiscalización lo que se persigue es hacer conocer al Contribuyente que será sujeto a revisión de los períodos descritos en dicho documento y por los cuales debe presentar la documentación necesaria para su validación y/o convalidación correspondiente; reiterando que este criterio también fue asumido por el TSJ.
- xii. Agrega que el entendimiento sobre la suspensión del cómputo de la prescripción por un plazo de 6 meses debe ser aplicado en la resolución de casos idénticos, en respeto al derecho al debido proceso en su elemento de la igualdad procesal; por lo que, sus facultades no se encontrarían prescritas.
- xiii. Alega que la instancia de Alzada pretende desconocer la interrupción del cómputo de la prescripción acaecida del reconocimiento expreso y tácito del Sujeto Pasivo, respecto a la obligación tributaria a través de la solicitud de liquidación de la Vista de Cargo, de 27 de junio de 2019, señalando que se trataría de un reconocimiento parcial de la deuda tributaria, cuando es evidente que corresponde la aplicación del Artículo 61, Inciso b) del CTB.
- xiv. Argumenta que la solicitud del Sujeto Pasivo se constituye en un hecho voluntario (con consentimiento) de reconocimiento expreso (por notas/memorales) de obligaciones que interrumpen el término de la prescripción; ya que no se podría pedir la liquidación de obligaciones tributarias inexistentes o no reconocidas; y que en este caso queda desvirtuado el reconocimiento parcial, ya que la Orden de Verificación revisó un elemento del IUE en relación a las normas contables 3 y 6; por lo que, el Contribuyente al haber aceptado algunas observaciones, aceptó que efectuó un cálculo erróneo del



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



citado impuesto, de modo que la ARIT no puede pretender que las cuentas observadas sean tratadas de manera separada.

- xv. Señala que debe considerarse los Artículos 13, 16 y 61 del CTB; y que la ARIT sin fundamentar su decisión refirió que la petición de liquidación de la Vista de Cargo se constituye en una solicitud parcial.
- xvi. Considera que conforme los Artículos 59 y 60 del CTB modificados por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, el plazo de la prescripción es de 8 años y que en el presente caso este se extendió por 8 años desde el reinicio de la prescripción; término que señala debe aplicarse, teniendo en cuenta que el 23 de septiembre de 2021, el Contribuyente recién solicitó la prescripción; a este efecto, expone que el cómputo del citado plazo concluiría el 1 de julio de 2027.
- xvii. Advierte que en el erróneo y no consentido caso de que se pretenda aplicar el plazo de 5 años, conforme el Artículo 59 del CTB modificado por las Leyes Nos. 291 y 317, las facultades no se encontrarían prescritas, puesto que en aplicación de las causales de interrupción y suspensión este finalizaría el 6 de septiembre de 2021.
- xviii. Alude que el Contribuyente impugnó la Resolución Determinativa N° 171979001365, que fue anulada a través de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019; aspecto que no fue mencionado por la ARIT, pero que evidencia la suspensión dispuesta en el Artículo 62, Parágrafos I y II del CTB.
- xix. Expresa que la ARIT vulneró el derecho al debido proceso en su vertiente de aplicación objetiva de la ley, motivación, fundamentación e igualdad, que son la base fundamental del Estado de Derecho y que se encuentran reconocidos en los Artículos 115 y 117 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) y que de acuerdo con las SSCCPP 0122/2019-S4, 1234/2017-S1, 0013/2014-S1 y 0647/2012 están catalogados como fundamentales. A este efecto, cita el Artículo 24 de la Convención Americana de Derechos Humanos.
- xx. Finalmente, solicita la revocatoria total de la Resolución del Recurso de Alzada y se confirme la Resolución Determinativa.



Justicia tributaria para vivir bien
Jar mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mara tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

5 de 27

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14



I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021 (fs. 152-163 del expediente), revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 172179000356, de 30 de agosto de 2021, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), al encontrarse prescrita su facultad para determinar la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), de los periodos fiscales abril a diciembre de 2012; y enero a marzo de 2013; con los siguientes fundamentos:

- i. Indicó que de acuerdo con los lineamientos contenidos en la SC N° 0012/2019, la norma aplicable para el IUE de los periodos fiscales abril a diciembre de 2012; y enero a marzo de 2013, será la vigente a momento del inicio del cómputo; y considerando que el IUE es un impuesto de carácter anual y que en el presente proceso su vencimiento de pago fue el 30 de junio de 2013; el cómputo de la prescripción de la facultad de determinación de la deuda tributaria, se inició el 1 de enero del 2014, momento en el que se encontraban vigentes las modificaciones contenidas en las Leyes Nos. 291 y 317.
- ii. En ese entendido, señaló que el Artículo 59, Parágrafo I del CTB modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, prevé que las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria prescribirán a los 5 años en la gestión 2013; en consecuencia, el término de la prescripción para el IUE de los periodos fiscales abril a diciembre de 2012; y enero a marzo de 2013, inició el 1 de enero de 2014 y concluyó el 31 de diciembre de 2018.
- iii. Observó que la interposición del Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 172179000365, de 26 de agosto de 2019, realizada el **17 de septiembre de 2019**, se efectuó cuando las facultades de la Administración Tributaria ya se encontraban prescritas.
- iv. Explicó que existen diferencias entre los procedimientos iniciados con una Orden de Verificación y una Orden de Fiscalización; concluyendo que el presente caso, la Orden de Verificación N° 7915OVE00003, de 30 diciembre de 2015 detalló como norma aplicable los Artículos 29 y 32 del RCTB, pero toda vez que lo establecido en el Artículo 62, Parágrafo I del CTB solo es aplicable a los procesos de fiscalización que inician con la Orden de Fiscalización, no sería posible una interpretación extensiva de una causal de suspensión de la prescripción; de modo que la notificación con el inicio de la verificación no se constituiría en una causal de suspensión.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



- v. Aclaró que si bien mediante nota con Cite: AGUAL 841/2019 presentada el 27 de junio de 2019, el Sujeto Pasivo solicitó la liquidación de las observaciones a la Vista de Cargo, la cual fue efectuada por la Administración Tributaria, el 28 de junio de 2019; y que según nota con Cite: AGUAL 852/2019, de 28 de junio de 2019, se formuló argumentos de descargos ante la Vista de Cargo y se procedió al pago que consta en la Boleta de Pago F-1000, que fue considerado en la emisión de la Resolución Determinativa, esta situación ocurrió cuando las facultades de la Administración Tributaria ya se encontraban prescritas (27 de mayo de 2019); en consecuencia, no consideró el efecto interruptivo de la prescripción.
- vi. Observó que la Administración Tributaria se limitó a citar Resoluciones de Recurso Jerárquico en sustento del efecto suspensivo e interruptivo que produciría la notificación con la Orden de Verificación, sin señalar como tales precedentes administrativos se vinculan de forma directa con la presente causa. Aclaró que conforme el Artículo 5 del CTB, las sentencias emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia no se constituyen en fuente de derecho tributario y que según lo dispuesto en el Artículo 203 de la CPE las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional son de cumplimiento obligatorio.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecúe su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la CPE, el Código Tributario Boliviano (CTB) y la Ley N° 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.





CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 28 de enero de 2022, mediante Nota ARITSCZ-SCR-JER-0021/2022, de 27 de enero de 2022, se recibió el expediente ARIT-SCZ-0644/2021 (fs. 1-206 vta. del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos del 1 de febrero de 2022 (fs. 207-208 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 2 de febrero de 2022 (fs. 209 del expediente). El plazo para el conocimiento y Resolución del Recurso Jerárquico conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vence el **21 de marzo de 2022**; por lo que, la presente resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 1 de febrero de 2016, la Administración Tributaria, notificó de forma Personal a María Silvia Baldomar Cardona, representante de Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., con la Orden de Verificación N° 7915OVE00003, de 30 diciembre de 2015, bajo la modalidad de Verificación Especifica IUE, correspondiente a los periodos fiscales abril a diciembre de 2012; y enero a marzo de 2013. Mediante Requerimiento N° 00119647, solicitó la siguiente documentación: 1) Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas F-500; 2) Estados Financieros y Dictamen de auditoría; 3) Kardex e inventarios físicos notariados; y 4) Lo solicitado según Anexo complementario y/o cualquier otra documentación que el fiscalizador requiera durante la fiscalización (fs. 10-12 de antecedentes administrativos, c.1).
- ii. El 1 de marzo de 2016, la Administración Tributaria emitió el Acta de Recepción de Documentos, en el que se detalla los documentos presentados por Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA. (fs. 20, 22 y 23 de antecedentes administrativos, c.1).
- iii. El 29 de mayo de 2019, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula al representante de Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., con la Vista de Cargo N° 291979000251, de 27 de mayo de 2019; y sobre base cierta estableció la liquidación previa de la deuda tributaria por Bs56.767.607.- respecto al IUE de periodo fiscal cerrado a marzo de 2013, que incluye el impuesto omitido, intereses y sanción por



**AUTORIDAD DE
IMPLGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Omisión de Pago. Asimismo, otorgó el plazo de 30 días para la presentación de descargos (fs. 3381-3396 y 3401 de antecedentes administrativos, c.17 y c.18).

- iv. El 28 de junio de 2019, el representante de Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., presentó descargos a la Vista de Cargo N° 291979000251, expresando argumentos respecto de las cuentas de Análisis de las cuentas de Activo Fijo - Inventarios criterio de valuación contable y tributario; Análisis de las cuentas de Patrimonio – Criterios de Valuación y Actualización de cuenta de valores a-renta fija N° 21102012 y 22102012; adjuntado al efecto documentación de descargo contenida en 17 anexos (fs. 3414-3435 y 3436 de antecedentes administrativos, c.18).
- v. El 28 de agosto de 2019, la Administración Tributaria notificó por Cédula al representante de Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., con la Resolución Determinativa N° 171979001365, de 26 de agosto de 2019, que determinó de oficio la obligación impositiva por conocimiento de la materia imponible las obligaciones impositivas del Contribuyente por 1.302.575 UFV por concepto de tributo omitido, interés y sanción por Omisión de Pago respecto del IUE de los periodos fiscales de abril a diciembre de 2012 y enero a marzo de 2013 (fs. 4048-4073 y 4078 de antecedentes administrativos, c.21).
- vi. El 13 de diciembre de 2019, se emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019, la cual resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Determinativa N° 171979001365, de 26 de agosto de 2019, a efectos de que la Administración Tributaria realice la valoración y análisis correspondiente a la documentación aportada por el Sujeto Pasivo a objeto de que tome conocimiento del resultado de sus peticiones y argumentos (fs. 4105-4122 de antecedentes administrativos, c. 21).
- vii. El 6 de septiembre de 2021, la Administración Tributaria notificó de forma Electrónica al representante de Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., con la Resolución Determinativa N° 172179000356, de 30 de agosto de 2021, que determinó de oficio la obligación impositiva por conocimiento de la materia imponible las obligaciones impositivas del Contribuyente por 1.405.343 UFV por concepto de tributo omitido, interés y sanción por Omisión de Pago respecto del IUE de la gestión concluida a Marzo 2013 (fs. 4158-4186 y 4187 de antecedentes administrativos, c.21).



Justicia tributaria para vivir bien
Jar mit'ayir jach'a kamaní (Aymara)
Mara tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

9 de 27

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia





IV.2. Alegatos de las partes.

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Kandy Guisada Canedo conforme acredita el Testimonio de Poder N° 534/2022, de 25 de febrero de 2022 (fs. 215-217 vta. del expediente), el 2 de marzo de 2022, expuso alegatos orales (fs. 223-230 del expediente), reiterando los argumentos planteados en su Recurso Jerárquico; y añadiendo lo siguiente:

- i. Afirma que la ARIT no consideró que el cómputo de la prescripción del IUE de la gestión terminada a marzo de 2013, inició el 1 de enero de 2014 y concluyó el 31 de diciembre de 2021, ni que la notificación con la Resolución Determinativa N° 172179000356, el 6 de septiembre de 2021, interrumpió dicho término; tampoco que adicionado los 6 meses de suspensión por la notificación de la Orden de Verificación y el tiempo de la suspensión por la impugnación de la primera Resolución Determinativa, el plazo se amplió hasta el 25 de noviembre de 2022. Expresa que el 27 de junio de 2019, el Sujeto Pasivo reconoció de manera expresa el pago de menos del referido impuesto, interrumpiendo el plazo, por lo que este concluiría el 1 de julio de 2027.

IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

Ingenio Sucroalcoholero AGUAÍ SA, representado por María Silvia Baldomar Cardona, conforme al Testimonio de Poder N° 0945/2014, de 15 de septiembre de 2014 (fs. 26-34 vta. del expediente), el 2 de marzo de 2022, formuló alegatos (fs. 223-230 y 231-236 vta. del expediente), en los que expresa lo siguiente:

- i. Refiere que el plazo de 5 años para la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, respecto del IUE de la gestión 2013, computables desde el 1 de enero de 2014, concluyó el 31 de diciembre de 2018. Afirma que la Resolución Determinativa N° 172179000356, fue notificada recién el 6 de septiembre de 2021, cuando las citadas facultades se encontraban prescritas.
- ii. Sostiene que el Recurso Jerárquico de la Administración Tributaria expone argumentos erróneos y carentes de fundamento, pues no se trata de una expresión cabal y genuina de agravios, sino una simple oposición argumentativa al razonamiento expuesto por la instancia de Alzada, observando un fundamento incorrecto respecto a las Sentencias



**AUTORIDAD DE
IMPLCNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Constitucionales Plurinacionales Nos. 1169/2016-S3 y 0012/2019-S2, puesto que los supuestos fácticos de los pronunciamientos constitucionales no guardan correspondencia con el presente caso; sin embargo las mencionadas sentencias explicaron cuál es la norma a aplicar para cómputo del plazo de la prescripción; en consecuencia, no es evidente que la Resolución del Recurso de Alzada hubiese vulnerado el debido proceso en su elemento de fundamentación o que sea incongruente.

- iii. Agrega que la Administración Tributaria insiste en equiparar los procesos de fiscalización y de verificación citando sentencias del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), las cuales serían comparables en cuanto a la suspensión del cómputo de la prescripción; sin embargo, este argumento fue descartado de manera fundamentada por la ARIT. Aclara que el inicio del proceso de verificación no tiene efecto suspensivo, ya que no se trata de un proceso de fiscalización y que tanto el Código Tributario como su Reglamento realizan la distinción de ambos procesos, al efecto cita los Artículos 62, Parágrafo I; y 104 del CTB; 31 y 32 del RCTB.
- iv. Menciona que el Sujeto Activo omite considerar que si bien existe pagos efectuados por concepto de "Análisis de las Cuentas de Patrimonio – Criterios de Valuación", entre otros, sin embargo, existe otras cuentas a las cuales se presentó los descargos respectivos, mismos que fueron aceptados. Añade que no se reconoció la obligación tributaria respecto a los reparos de la cuenta N° "Actualizaciones CTA. 21104001", que es el que pretende haber determinado a favor del fisco y por el cual pretende sancionar con Omisión de Pago. Agrega que en todo caso el pago fue efectuado cuando las facultades del SIN ya se encontraban prescritas.
- v. Puntualiza que la Resolución Determinativa N° 171979001365 fue notificada el 28 de agosto de 2019, cuando las facultades de la Administración Tributaria se encontraban prescritas y que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019, la cual quedó firme en virtud al Auto de Declaratoria de Firmeza de 29 de enero de 2020, impidió cualquier forma de interrupción o suspensión hasta el momento de ser emitida y notificada, hecho que ocurrió el 6 de septiembre de 2021, estando superabundantemente vencido el plazo de la prescripción. Señala que la nulidad de obrados establecida por efecto del proceso de impugnación ante la ARIT hasta la Resolución Determinativa citada tiene consecuencias legales; al efecto cita la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 0856/2017-S2 de 21 de agosto de 2017.



Justicia tributaria para vivir bien
Jar mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mara tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

11 de 27





- vi. Señala que la Administración Tributaria no explica ni demuestra de qué manera las Sentencias Constitucionales a las que refirió la instancia de Alzada habrían vulnerado el derecho al debido proceso en su vertiente de fundamentación y motivación.
- vii. Refiere que la verificación y la fiscalización son conceptualmente diferentes independientemente de que coincidan los plazos; ya que en el primero el objeto es más general, en tanto que la segunda tiene un alcance más específico; por lo que, no pueden tener los mismos efectos suspensivos. Indica que las Sentencias que se mencionan, conforme al Artículo 5 del CTB no constituyen una fuente del derecho tributario, por tanto no hay ninguna obligación de aplicarlas.

IV.3. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, de 7 de febrero de 2009 (CPE).

Artículo 115.

Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 5 (Fuente, Prelación Normativa y Derecho Supletorio).

- 1. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:*
 - 1. La Constitución Política del Estado.*
 - 2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.*
 - 3. El presente Código Tributario.*
 - 4. Las Leyes*
 - 5. Los Decretos Supremos.*
 - 6. Resoluciones Supremas.*
 - 7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código. También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia.*



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

Artículo 59. (Prescripción).

I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

- 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.*
- 2. Determinar la deuda tributaria.*
- 3. Imponer sanciones administrativas.*
- 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.*

Artículo 60. (Cómputo). *I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, 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 periodo de pago respectivo.*

Artículo 61. (Interrupción). *La prescripción se interrumpe por:*

- a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.*
- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.*

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

Artículo 62. (Suspensión). *El curso de la prescripción se suspende con:*

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.*
- II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.*

Artículo 95 (Control, Verificación, Fiscalización e Investigación).

I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó 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.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 77174



II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.

Artículo 99 (Resolución Determinativa).

I. Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para Contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aun cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera prestado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria.

En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.

II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

III. La Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria.

iii. Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB)

Artículo 29. (Determinación de la deuda por parte de la Administración).

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: (...)

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.

Artículo 32. (Procedimientos de Verificación y Control Puntual). El procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos, se iniciará con la notificación al sujeto



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



pasivo o tercero responsable con una Orden de Verificación que se sujetará a los requisitos y procedimientos definidos por reglamento de la Administración Tributaria.

IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0257/2022, de 10 de marzo de 2022, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.4.1. Sobre la prescripción y las causales de suspensión e interrupción.

- i. La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en su Recurso Jerárquico y alegatos, observa que la instancia de Alzada declaró la prescripción invocando las Sentencias Constitucionales Plurinacionales (SSCCPP) Nos. 1169/2016-S3 y 0012/2019, sin considerar que el efecto vinculante de la jurisprudencia constitucional está sujeta a la regla de la analogía. Explica los supuestos fácticos de la problemática resuelta en las citadas sentencias y concluye que los hechos no serían similares a la presente causa, en la cual se configuran tanto causales de suspensión como interrupción. Añade que, de acuerdo a la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 21/2018-S2 referida a la fuerza vinculante de las sentencias constitucionales, queda demostrada la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de fundamentación, toda vez que la instancia de Alzada aplicó jurisprudencia que no tiene hechos idénticos a la causa.
- ii. Indica que en las páginas 18 y 19 de la Resolución del Recurso de Alzada no se realizó un razonamiento concreto al presente caso, ya que de manera general se diferenciaron los procesos de verificación y fiscalización, siendo que ambos son iguales y se desarrollan en el contexto de los Artículos 95, 96, 98 y 99 del CTB; aspecto que demuestra la vulneración al derecho al debido proceso y que no se consideró correctamente que según el Artículo 62, Parágrafo I del CTB, la notificación con la Orden de Verificación suspendió el cómputo de la prescripción.
- iii. Transcribe los Artículos 8, 61 y 62 del CTB; 29, 32 y 33 del Decreto Supremo N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB); y cita las Sentencias Nos. 380/2015, 463/2015, 164/2016, 183/2017 y 137/2017 emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) con relación a la suspensión del cómputo de la prescripción por la notificación con la Orden de Verificación por aplicación análoga del Artículo 62, Parágrafo I del citado Código. Agrega que las Sentencias Nos. 4/2019,



Justicia tributaria para vivir bien
Jan m't'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaenepl Vae (Guarani)





12/2019, 278, 255 y 6, resuelven la controversia sobre la suspensión con la notificación con la Orden de Verificación y la Orden de Fiscalización; y menciona la SCP N° 0007/2017, referida a la vinculatoriedad de la jurisprudencia.

- iv. Menciona que por analogía, de conformidad al Artículo 8, Parágrafo III del CTB, la suspensión de 6 meses establecida en el Artículo 62, Parágrafo I del CTB, es aplicable también con la notificación de la Orden de Verificación. Señala que el CTB al especificar que la fiscalización se iniciará con una Orden de fiscalización no prevé que la facultad de determinación se deba realizar a través de una orden de verificación, acto que solo aparece en el RCTB; en tal sentido, refiere que la ARIT no debió de realizar una distinción entre las citadas órdenes, puesto que en ambos casos el resultado es el mismo; de modo que, indica, la declaratoria de prescripción por parte de la Alzada vulnera el debido proceso al no considerar que la notificación con la Orden de Verificación N° 7915OVE00003 constituye una causal de suspensión del plazo.
- v. Alega que la instancia de Alzada, al señalar que se trataría de un reconocimiento parcial de la deuda tributaria, pretende desconocer la interrupción del cómputo de la prescripción acaecida por el reconocimiento expreso y tácito del Sujeto Pasivo respecto a la obligación tributaria efectuado a través de la solicitud de liquidación de la Vista de Cargo, de 27 de junio de 2019; cuando es evidente que corresponde la aplicación del Artículo 61, Inciso b) del CTB.
- vi. Argumenta que según la Orden de Verificación se revisó un elemento del Impuesto Sobre las Utilidades Empresariales (IUE) con relación a las normas contables 3 y 6; por lo que, el Contribuyente al haber aceptado algunas observaciones, reconoció que efectuó un cálculo erróneo del citado impuesto; de modo que la ARIT no puede pretender que las cuentas objetadas sean tratadas de manera separada. Señala que deben considerarse los Artículos 13, 16 y 61 del CTB; y que la Alzada sin fundamentar su decisión refirió que la petición de liquidación de la Vista de Cargo se constituye en una solicitud parcial.
- vii. Considera que, conforme los Artículos 59 y 60 del CTB modificados por las Leyes Nos. 291, 317 y 812, el plazo de la prescripción es de 8 años y que en el presente caso este se extendió por 8 años desde su reinicio; término que señala debe aplicarse, teniendo en cuenta que, el 23 de septiembre de 2021, el Contribuyente recién solicitó la prescripción; a este efecto, expone que el cómputo del citado plazo concluiría el 1 de julio de 2027.



- viii. Advierte que en el erróneo y no consentido caso de que se pretenda aplicar el plazo de 5 años, conforme el Artículo 59 del CTB modificado por las Leyes Nos. 291 y 317, las facultades no se encontrarían prescritas, puesto que en aplicación de las causales de interrupción y suspensión el término de prescripción finalizaría el 6 de septiembre de 2021.
- ix. Alude que el Contribuyente impugnó la Resolución Determinativa N° 171979001365, que fue anulada a través de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019; aspecto que no fue mencionado por la ARIT, pero que evidencia la suspensión dispuesta en el Artículo 62, Parágrafos I y II del CTB.
- x. Expresa que la ARIT vulnera el derecho al debido proceso en su vertiente de aplicación objetiva de la ley, motivación, fundamentación e igualdad, que son la base fundamental del Estado de Derecho y que se encuentran reconocidos en los Artículos 115 y 117 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) y que de acuerdo con las SSCCPP Nos. 0122/2019-S4, 1234/2017-S1, 0013/2014-S1 y 0647/2012 están catalogados como fundamentales. A este efecto, cita el Artículo 24 de la Convención Americana de Derechos Humanos.
- xi. Asimismo, en alegatos, afirma que la ARIT no consideró que el cómputo de la prescripción del IUE de la gestión terminada a marzo de 2013, inició el 1 de enero de 2014 y finalizó el 31 de diciembre de 2021, ni que la notificación con la Resolución Determinativa N° 172179000356, el 6 de septiembre de 2021, interrumpió dicho término; tampoco que adicionado los 6 meses de suspensión por la notificación de la Orden de Verificación y el tiempo de la suspensión por la impugnación de la primera Resolución Determinativa, el plazo se amplió hasta el 25 de noviembre de 2022. Expone que el 27 de junio de 2019, el Sujeto Pasivo reconoció de manera expresa el pago de menos del referido impuesto interrumpiendo el plazo; por lo que, este concluiría el 1 de julio de 2027.
- xii. Por su parte, el Sujeto Pasivo en alegatos, refiere que el plazo de 5 años para la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, respecto del IUE de la gestión 2013, computables desde el 1 de enero de 2014, concluyó el 31 de diciembre de 2018. Afirma que la Resolución Determinativa N° 172179000356, fue notificada recién el 6 de septiembre de 2021, cuando las citadas facultades se encontraban prescritas.





- xiii. Sostiene que las Sentencias Constitucionales Plurinacionales Nos. 1169/2016-S3 y 0012/2019-S2, explicaron cuál debería ser la norma a aplicar para el cómputo del plazo de la prescripción; en consecuencia, no sería evidente que la Resolución del Recurso de Alzada hubiese vulnerado el debido proceso en su elemento de fundamentación o que sea incongruente.
- xiv. Agrega que la Administración Tributaria insiste en equiparar los procesos de fiscalización y de verificación citando sentencias del Tribunal Supremo de Justicia; sin embargo, este argumento fue descartado de manera fundamentada por la ARIT. Aclara que el inicio del proceso de verificación no tiene efecto suspensivo, ya que no se trata de un proceso de fiscalización y que tanto el Código Tributario, así como su Reglamento realizan la distinción de ambos procesos; además que las sentencias que se mencionan en este punto, conforme al Artículo 5 del CTB, no constituyen una fuente del derecho tributario, por tanto no hay ninguna obligación de aplicarlas.
- xv. Menciona que el Sujeto Activo omite considerar que si bien existen pagos efectuados por concepto de "Análisis de las Cuentas de Patrimonio – Criterios de Valuación", entre otros, sin embargo, existen otras cuentas a las cuales se presentó los descargos respectivos, mismos que fueron aceptados. Añade que no se reconoció la obligación tributaria en cuanto a los reparos de la cuenta N° "Actualizaciones CTA. 21104001", que es el que pretende haber determinado a favor del fisco y por el cual pretende sancionar con Omisión de Pago. Agrega que en todo caso el pago fue efectuado cuando las facultades del SIN ya se encontraban prescritas.
- xvi. Puntualiza que la Resolución Determinativa N° 171979001365, fue notificada el 28 de agosto de 2019, cuando las facultades de la Administración Tributaria se encontraban prescritas y que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019, la cual quedó firme en virtud al Auto de Declaratoria de Firmeza, de 29 de enero de 2020, impidió cualquier forma de interrupción o suspensión hasta el momento de ser emitida y notificada, hecho que ocurrió el 6 de septiembre de 2021, estando superabundantemente vencido el plazo de la prescripción. Señala que la nulidad de obrados establecida por efecto del proceso de impugnación ante la ARIT hasta la Resolución Determinativa antes citada tiene consecuencias legales; al efecto cita la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0856/2017-S2 de 21, de agosto de 2017.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



- xvii. Señala que la Administración Tributaria no explica ni demuestra de qué manera las Sentencias Constitucionales que refirió la instancia de Alzada habrían vulnerado el derecho al debido proceso en su vertiente de fundamentación y motivación.
- xviii. Al respecto, la doctrina tributaria indica: *"La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquélla"* (MARTÍN, José María. *Derecho Tributario General*. 2ª Edición. Buenos Aires - Argentina: Editorial "Depalma", 1995. Pág. 189).
- xix. Así también, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual señala: *"(...) que la prescripción de las obligaciones no reclamadas durante cierto tiempo por el acreedor o incumplidas por el deudor frente a la ignorancia o pasividad prolongadas del titular del crédito, tornándose las obligaciones inexigibles; por la prescripción de acciones que se produce"* (CABANELLAS, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. 24ª Edición. Buenos Aires - Argentina: Editorial "Heliasta", 1997. Pág. 376).
- xx. Por su parte, en el Acápite III.3 de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0012/2019-S2, el Tribunal Constitucional Plurinacional (TCP) manifestó: *"(...) es pertinente considerar los efectos que producen las Sentencias Constitucionales; por lo que a través de la-SC-1310/2002-R de 28 de octubre, se determinó: '(...) Si bien todo fallo que emite este Tribunal en recursos de amparo constitucional y hábeas corpus, tiene efectos inter partes (sólo afecta a las partes), los fundamentos determinantes del fallo o rationes decidendi, son vinculantes y, por tanto, de obligatoria aplicación para los Poderes del Estado, legisladores, autoridades, tribunales y jueces (en todos sus niveles jerárquicos), así lo determina el art. 44 de la Ley del Tribunal Constitucional (LTC)' (...) Así, podemos advertir que la parte vinculante de una Sentencia Constitucional Plurinacional es la ratio decidendi, que en otras palabras es la parte relevante de la fundamentación de la sentencia, que tiene la capacidad de generar precedentes obligatorios, los cuales deben ser aplicables por los Jueces y Tribunales que forman parte del Órgano Judicial en la resolución de todos los casos que presenten supuestos fácticos análogos, además de todos los administradores de justicia, conforme la línea jurisprudencia que se encuentre vigente a momento de su aplicación".*



Justicia tributaria para vivir bien
Jan m'tayir jach'a kamani (Aymara)
Mana 'asaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaenepi Vae (Guarani)

19 de 27

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gcb.bo • La Paz, Bolivia





xxi. Asimismo, en su Acápite III.4 la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0012/2019-S2, hace suyos los fundamentos de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1169/2016-S3, de 26 de octubre de 2016, habiendo resaltado entre otros: **"(...) Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que 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"** (las negrillas y el subrayado nos pertenecen)".

xxii. En ese sentido, en el mismo Acápite III.4, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0012/2019-S2 expresó: **"(...) el Tribunal Constitucional Plurinacional, al pronunciarse sobre la irretroactividad de la ley y el plazo de prescripción y la forma de aplicación de dicho instituto en el tiempo, estableció los criterios vinculantes al efecto (...) debiendo por ende, considerarse que, de la interpretación sistemática, teleológica y literal del art. 123 de la CPE (...) una norma reciente no pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, en contravención al principio de irretroactividad, compeliendo emplear en esas situaciones la normativa legal vigente en ese momento; obrar en sentido inverso, implicaría contrariar el mandato constitucional precitado como garantía, se reitera, a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica"** (las negrillas son añadidas).

xxiii. Finalmente, en su Acápite III.5, el Tribunal Constitucional Plurinacional concluyó: **"Al efecto, la anotada SCP 1169/2016-S3, expuesta en el Fundamento Jurídico III.4, determina claramente que, por regla general, la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la que debe efectuarse el**



mismo, aun si de forma posterior dicho plazo hubiera sido cambiado; entendiéndose que, la nueva norma (en el asunto, las Leyes 291, 317 y 812), regulan para lo venidero y no para hechos pasados, en armonía con los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB. Cuestiones todas, que no fueron consideradas, se repite, por las autoridades codemandadas (...) Aspectos que, al no ser observados, conllevaron una transgresión al principio de irretroactividad de la ley, vinculado con la garantía del debido proceso en su componente de una debida fundamentación y motivación y del principio de seguridad jurídica; al desconocerse flagrantemente los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, en el marco ampliamente citado sobre el particular”

xxiv. De la revisión precedente el Tribunal Constitucional Plurinacional enfatizó: *“(...) Si bien todo fallo que emite este Tribunal en recursos de amparo constitucional y hábeas corpus, tiene efectos inter partes (sólo afecta a las partes), los fundamentos determinantes del fallo o ratio decidendi, son vinculantes y, por tanto, de obligatoria aplicación para los Poderes del Estado, legisladores, autoridades, tribunales y jueces (en todos sus niveles jerárquicos), así lo determina el art. 44 de la Ley del Tribunal Constitucional (LTC)”* (las negrillas son añadidas); correspondiendo a esta instancia Jerárquica, en consecuencia, aplicar los criterios establecidos por el citado Tribunal en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0012/2019-S2.

xxv. En ese sentido, se tiene que el Tribunal Constitucional Plurinacional, fundamentalmente, determinó tres aspectos respecto al instituto de la prescripción: 1) *“(...) al pronunciarse (el Tribunal Constitucional Plurinacional) sobre la irretroactividad de la ley y el plazo de prescripción y la forma de aplicación de dicho instituto en el tiempo, estableció los criterios vinculantes al efecto”; 2) “(...) la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la que debe efectuarse el mismo, aun si de forma posterior dicho plazo hubiera sido cambiado pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados”; 3) “(...) una norma reciente no pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior”.* Concluyendo, de manera categórica, que obrar en sentido inverso a dichos razonamientos, implicaría contrariar el mandato constitucional (Artículo 123 de la CPE) como garantía a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica.

xxvi. Así también, el Artículo 59 del Código Tributario Boliviano (CTB) modificado mediante Leyes Nos. 291 y 317, establece que las acciones de la Administración Tributaria para:





Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018.

- xxvii. Por su parte, el Artículo 60, Parágrafo I del CTB modificado por las Leyes Nos. 291 y 317 prevé que el término de la prescripción para los casos citados en el párrafo precedente, excepto sobre las acciones para imponer sanciones administrativas, se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.
- xxviii. El Artículo 60, Parágrafo II del CTB modificado por las Leyes Nos. 291 y 317 prevé que el término de la prescripción, respecto a las acciones para imponer sanciones administrativas, se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.
- xxix. Asimismo, el Artículo 154, Parágrafo I del citado Código prevé que la acción de la Administración Tributaria para sancionar contravenciones prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria.
- xxx. También es preciso referir que de acuerdo con el Artículo 61 del CTB la prescripción se **interrumpe** por: a) La notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa; y b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. En tanto que, según el Artículo 62 del citado Código, la prescripción se **suspende** con: I) La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el Contribuyente, la cual se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses; y II) Por la interposición de Recursos Administrativos o procesos judiciales por parte del Contribuyente; la suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.
- xxxi. Ahora bien, toda vez que corresponde dilucidar la prescripción de la facultad de determinación de la deuda tributaria y de imposición de sanción respecto al IUE de la gestión fiscal con cierre a marzo de 2013, se debe aplicar el CTB con las modificaciones incorporadas por las Leyes Nos. 291, 317 y 812.



xxxii. En ese sentido, revisados los antecedentes administrativos se tiene que, el 1 de febrero de 2016, la Administración Tributaria notificó a Ingenio Sucroalcoholero AGUAI SA., con la Orden de Verificación N° 7915OVE00003, de 30 de diciembre de 2015, bajo la modalidad Verificación Específica IUE de los períodos fiscales abril a diciembre de 2015 y enero a marzo de 2016. Posteriormente, se emitió la Vista de Cargo N° 291979000251, notificada el 29 de mayo de 2019, ante la cual, el Contribuyente solicitó su liquidación el 27 de junio de 2019 y presentó descargos, el 28 de junio de 2019. En tanto que, el 28 de agosto de 2019, se notificó la Resolución Determinativa N° 171979001365, de 26 de agosto de 2019 (fs. 10-12, 3396-3401, 4048-4073 y 4078 de antecedentes administrativos, c.1, c.17, c.18, c.21).

xxxiii. Asimismo, se tiene que el 13 de diciembre de 2019 se emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0655/2019, que anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Determinativa; en virtud a esto, el 4 de septiembre de 2021, la Administración Tributaria notificó la Resolución Determinativa N° 171979001365, de 30 de agosto de 2021 (fs. 4105-4122 de antecedentes administrativos, c.21).

xxxiv. En ese entendido, se tiene que para la gestión fiscal con cierre a marzo de 2013, cuyo vencimiento de pago se produjo en la gestión 2013, el término de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones, es decir, 5 años en la gestión 2013, se inició el 1 de enero de 2014 y concluyó el 31 de diciembre de 2018; conforme lo establecido por el TCP en sentido que la ley aplicable es aquella vigente a momento del inicio del cómputo de prescripción, aun si de forma posterior dicho plazo hubiera sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para vencimientos de periodos de pago (hechos) pasados.

xxxv. Ahora bien, en el entendido que la Administración Tributaria alega también de la suspensión del cómputo de la prescripción, en virtud a la notificación con la Orden de Verificación N° 7915OVE00003; corresponde puntualizar que en el presente caso, la citada Orden de Verificación consigna como norma aplicable los Artículos 29, 32 y 33 del RCTB (fs. 17 de antecedentes administrativos, c.1); lo que demuestra que en el presente caso, el procedimiento se adecúa a lo determinado en el citado Artículo 29, Inciso c) de dicho Reglamento; es decir, una verificación y control puntual que se inicia con la notificación de una Orden de Verificación.





- xxxvi. De lo anotado y en concordancia con el entendimiento de la Administración Tributaria es evidente que a partir de la aplicación de los procedimientos de verificación y/o fiscalización, se establece la existencia o no de una deuda tributaria mediante una Resolución Determinativa, conforme los Artículos 95 y 99 del CTB; empero, es necesario señalar que el Artículo 62, Parágrafo I del referido Código indica de forma expresa que la causal de suspensión del cómputo de la prescripción se da con la **notificación del inicio de la fiscalización.**
- xxxvii. En ese entendido, en una interpretación lógica y sistemática del Artículo 62, Parágrafo I del CTB, respecto al alcance de los procesos de fiscalización y verificación que marca su diferencia, se llega a una interpretación estricta de dicha normativa; **vale decir, que la causal de suspensión del término de prescripción está íntegramente referida a la notificación con el inicio de la fiscalización y no así con el inicio de la verificación por ser puntuales y específicos;** de modo que no amerita emitir pronunciamiento sobre la aplicación del Artículo 8, Parágrafo III del CTB.
- xxxviii. Por otro lado, en cuanto a las Sentencias del TSJ y su aplicación vinculatoria conforme la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0007/2017-S1; corresponde señalar que conforme el Artículo 5 del CTB solo son fuentes del Derecho Tributario, con carácter limitativo, la Constitución Política del Estado (CPE), los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo, el Código Tributario, las Leyes, los Decretos Supremos, las Resoluciones Supremas y las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto; por consiguiente, las Sentencias emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia no constituyen fuente de Derecho Tributario, sino en precedentes jurisdiccionales que son parte de la Jurisprudencia Boliviana en distintos ámbitos, con el fin de que el juez confiera un igual tratamiento a situaciones similares dando seguridad jurídica a los habitantes en un Estado de Derecho, pero no son vinculantes ni obligatorias como son las Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional, de conformidad con los Artículos 203 de la CPE y 15, Parágrafo II del Código Procesal Constitucional; por lo que, en función a lo referido no corresponde ingresar a analizar si las citadas Sentencias se enmarcan o no en un caso análogo al presente.
- xxxix. Además, cabe puntualizar que si bien la Administración Tributaria invoca la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0007/2017-S1, no fundamenta los aspectos que la



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



harían análoga al presente caso, no siendo suficiente transcribir parte de la misma y afirmar que por disposición legal tiene la calidad de vinculante; *máxime* cuando de la lectura de la citada Sentencia Constitucional no se evidencia que, de manera expresa y categórica, el Tribunal Constitucional Plurinacional hubiese afirmado que la jurisprudencia emanada del Tribunal Supremo de Justicia sea vinculante y de obligatorio cumplimiento para instancias no jurisdiccionales. De modo que, se desestima su consideración.

- xi. Asimismo, es preciso indicar que de acuerdo con el Artículo 62, Parágrafo II del CTB, también se configuran como causal de suspensión del término de la prescripción, la interposición de recursos administrativos, iniciándose esta con la presentación de la petición o recurso. En el presente caso, si bien ante la Resolución Determinativa N° 172179000365, notificada el 28 de agosto de 2019, el Sujeto Pasivo interpuso el Recurso de Alzada; sin embargo, conforme el análisis precedente, esto aconteció cuando las facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones se encontraban prescritas.
- xii. En este contexto, resulta necesario puntualizar que de la lectura de la Resolución del Recurso de Alzada, es evidente que la ARIT refirió la interposición de un Recurso de Alzada, únicamente como parte de los antecedentes que hacen al proceso, sin incluir su efecto en el análisis de la prescripción; empero, tal como se establece en la presente fundamentación, dicha omisión no vulnera el debido proceso toda vez que la instancia de Alzada considerando lo determinado en la SCP 0012/2019-S2, también indicó que el término para el cómputo de la prescripción concluyó el 31 de diciembre de 2018; por lo que, se desestima la pretensión del Sujeto Activo en este punto.
- xlii. Por otro lado, en cuanto a las causales de interrupción del cómputo de la prescripción en razón del pago parcial realizado el 27 de junio de 2019 (fs. 3412 vta. de antecedentes administrativos, c.18) el cual, según la Administración Tributa, se constituirían en un reconocimiento expreso por parte del Sujeto Pasivo; cabe indicar que dicho pago fue posterior a la configuración de la prescripción acaecida el 31 de diciembre de 2018; por lo que, no corresponde su atención; aspecto que también fue evidenciado por la instancia de Alzada (fs. 162-162 vta. del expediente).
- xliii. Ahora bien, con relación a la incorrecta aplicación de las SSCPP Nos. 1169/2016-S2 y 0012/2019-S2 por parte de la ARIT; cabe puntualizar que como se expuso en el inicio





de la presente fundamentación, el Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP N° 0012/2019-S2 puntualizó que los fundamentos determinantes de la misma o la *ratio decidendi* eran vinculantes; de esta manera, correspondía a la ARIT y a esta instancia Jerárquica aplicar los criterios emitidos por el citado Tribunal; de modo que no se advierte vulneración al debido proceso por parte de la instancia de Alzada que también consideró el razonamiento del TCP; no ameritando aplicar lo establecido en la SCP N° 21/2018-S2 citada por la Administración Tributaria.

- xliv. En este entendido, no se observa que el análisis de la instancia de Alzada sea incorrecto ni vulnere el debido proceso en sus elementos de fundamentación, motivación y congruencia, conforme el Artículo 115, Parágrafo I de la CPE; en contrario se ajusta a lo previsto en la normativa tributaria y el lineamiento establecido por la SCP N° 0012/2019; en la cual, el TCP moduló en cuanto a la vigencia de la ley.

- xlv. Asimismo, toda vez que la instancia de Alzada explicó las razones que sustentan su decisión, tampoco es evidente que hubiese omitido considerar los Artículos 8, Parágrafo II; 19, Parágrafo I; y 232 de la CPE, como alega la Administración Tributaria; ya que una decisión no acorde a la pretensión no puede ser acusada de contraria a los principios que rigen la actividad de la Administración Pública.

- xlvi. Por todo lo expuesto, corresponde a esta instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021, que revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 172179000356, de 30 de agosto de 2021, por prescripción de la facultad para determinar la deuda tributaria perteneciente al IUE de los periodos fiscales abril a diciembre de 2012; y enero a marzo de 2013.

Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), instancia independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), designada mediante Resolución Suprema N° 27219 de 12 de noviembre de 2020, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución de Recurso Jerárquico, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132; 139, Inciso b); y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0798/2021, de 17 de diciembre de 2021; emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Ingenio Sacroalcoholero Aguá -SA.- contra la Gerencia Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), que revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 172179000356, de 30 de agosto de 2021, por prescripción de la facultad para determinar la deuda tributaria perteneciente al IUE de los periodos fiscales abril a diciembre de 2012 y enero a marzo de 2013; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Katia Manant Rivera González
DIRECTORA EJECUTIVA GENERAL
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA



[Handwritten signature]
JSTC/GJMUESOUIGOMM

