

## **Resolución del Recurso de Alzada ARIT/SCZ/RA 0058/2009**

**Recurrente:** EMPRESA PETROLERA CHACO S.A.  
(CHACO S.A.), representada legalmente  
por Juan Pablo Sánchez Orsini y/o  
Gonzalo Prudencio González

**Recurrido:** Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del  
Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),  
representada legalmente por Doris  
Segovia Cerezo

**Expediente:** SCZ/0023/2009

Santa Cruz, 4 de mayo de 2009

**VISTOS:** El Recurso de Alzada a fs. 102-107, el Auto de Admisión a fs. 110, la Contestación de la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 120-123, el Auto de apertura de plazo probatorio a fs. 124, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ 0058/2009 de 4 de mayo de 2009, emitido por la Dirección Regional Tributaria; y todo cuanto se tuvo presente.

### **CONSIDERANDO I:**

#### **I.1 Antecedentes**

La Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, emitió la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 58/2008 de 26 de diciembre de 2008, por la cual determinó la obligación impositiva al contribuyente CHACO S.A., por un monto total de 149.534 UFV (Ciento cuarenta y nueve mil quinientos treinta y cuatro 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalente a Bs219.324.-(Doscientos diecinueve mil trescientos veinticuatro 00/100 Bolivianos), que incluye accesorios de ley, correspondiente a los Impuestos al Valor agregado (IVA) e impuesto a las

Transacciones (IT), por los periodos fiscales de: octubre/2003, noviembre/2003, diciembre/2003, enero/2004, febrero/2004 y marzo/2004 y califica preliminarmente su conducta como evasión fiscal por el periodo de octubre/2003, correspondiente al 50% por ciento del tributo omitido determinado, y por otro lado, califica su conducta como omisión de pago por los periodos de noviembre/2003 a marzo/2004 correspondiente al 100% por ciento del tributo omitido determinado de acuerdo al siguiente detalle:

#### **CUADRO DE LIQUIDACION DE TRIBUTOS**

PERIODO	IVA DIFERIDO	IT DIFERIDO	TOTAL IVA E IT	ACCESORIOS Y MULTA			TOTAL OBLIG. TRIB.	TOTAL OBLIG. TRIB.
				MANT. EN BS.	INTERESES	SANCION		
Oct-03	1.925.926	962.963	2.888.889	667	2.069	11.260	13.996	9.543
Nov-03	-	-	-	-	-	31.761	31.761	21.654
Dic-03	7.701.594	7.701.594	15.403.188	5.469	7.723	25.887	39.079	26.644
Ene-04	9.099.411	9.099.411	18.198.822	6.428	9.057	30.417	45.902	31.296
Feb-04	9.571.652	1.244.315	10.815.967	10.368	14.404	14.744	39.516	26.942
Mar-04	18.372.224	8.800.572	27.172.796	14.210	20.650	14.210	49.070	33.456
<b>TOTAL BS</b>	<b>46.670.807</b>	<b>27.808.855</b>	<b>74.479.662</b>	<b>37.142</b>	<b>53.903</b>	<b>128.279</b>	<b>219.324</b>	<b>149.534</b>
<b>TOTAL UFV's</b>	<b>31.819.848</b>	<b>18.959.894</b>	<b>50.779.741</b>	<b>25.323</b>	<b>36.751</b>	<b>87.460</b>	<b>149.534</b>	

#### **I.2 Fundamentos del Recurso de Alzada**

Que, CHACO S.A., mediante memorial presentado el 20 de enero de 2009, que cursa a fs. 102-107 del expediente administrativo, se apersonó a la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz ahora Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, para interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 58/2008 de 26 de diciembre de 2008, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, manifestando que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa ahora impugnada incluyendo cargos por concepto de accesorios del IVA e IT, por el diferimiento en la facturación de ventas de petróleo, gas natural y GLP, sin considerar los descargos incluidos en la Vista de Cargo que entre otros temas, se observa errores en el cálculo de la supuesta deuda tributaria, por lo que argumenta la improcedencia de los cargos, de la manera siguiente:

#### **a) Del arrepentimiento eficaz:**

CHACO S.A., efectuó el pago de la totalidad de los accesorios por diferimiento en facturación de ventas de petróleo, gas natural y GLP correspondiente a los periodos octubre, noviembre, diciembre de 2003 y enero, febrero y marzo de 2004, antes de recibir cualquier notificación de parte de la Administración Tributaria, habiéndose ésta limitado únicamente a realizar un recálculo de los accesorios por diferimiento al 26 de diciembre de 2008, deduciendo el pago efectuado por Chaco el 13 de noviembre de 2007, obteniendo indebidamente un incremento en la deuda por mantenimiento de valor, intereses y multa, conceptos extinguidos a consecuencia del previo pago efectuado por Chaco. El SIN incorporó un monto por sanción ignorando que de acuerdo con el art. 157 de la Ley No. 2492 del CTB, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la administración tributaria, quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario, pues opera la figura del arrepentimiento eficaz. En ese entendido teniendo presente que se efectuó el pago total de la deuda en el mes de noviembre de 2007, antes de la notificación del SIN con la orden de fiscalización, no correspondía el pago de sanción alguna.

**b) Del valor actual de los pagos realizados**

En el cálculo que realizó el SIN en la Resolución Determinativa impugnada, consideró los pagos realizados por CHACO S.A. a valor histórico de la fecha de pago (13 de noviembre de 2007) siendo que en aplicación del art. 47 del CTB, correspondía que los pagos efectuados no sean considerados a dicho valor en esa fecha, sino a su valor presente, para que de esta manera sean comparables y equivalentes tanto la deuda tributaria como los pagos efectuados, al no haberse procedido de esta forma, se provocó un incremento adicional al impropio reparo establecido.

**c) De las prescripciones invocadas.**

**c.1 De la sanción de octubre de 2003.**

El acto impugnado por un lado establece que la prescripción de las sanciones solamente opera en procedimientos sumarios contravencionales situación que no se contempla en la CPE, Ley 1340 (CT abrogado) ni Ley 2492 (CTB), ya que las sanciones sean independientes o emergentes del proceso de determinación de deuda tributaria gozan de la misma prerrogativa. Por otro lado, la Administración Tributaria fundamenta su posición en normas del derecho romano desconociendo la existencia normativa específica y vigente que reglamenta la prescripción además finalmente cita la SC 0028/2005 de 28 de abril de 2005, obviando que ésta respalda a CHACO S.A., al aclarar que la aplicación del art 150 de la Ley 2492 (CTB) es procedente para ilícitos tributarios y no para determinación de tributos.

**c.2 De la prescripción del tributo y sanción de noviembre y diciembre de 2003.**

Al realizar oportunamente el pago de la totalidad de la deuda tributaria, antes de cualquier actuación de la administración tributaria, no corresponde ningún tipo de deuda tributaria ni sanción alguna, debiéndose aplicar el arrepentimiento eficaz, además al estar comprendidos los periodos noviembre y diciembre de 2003 con la vigencia de la Ley 2492 (CTB), solicita se declare la prescripción la haberse sobrepasado el término previsto por el art. 59 de la Ley 2492 (CTB).

Por lo expuesto, solicita se revoque la Resolución Determinativa GSH-DTJC Nº 48/2008 de 23 de diciembre de 2008, emitido por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

**CONSIDERANDO II:**

## II.1 Auto de admisión

Que, mediante Auto de 23 de enero de 2009, cursante a fs. 110 del expediente administrativo, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por CHACO SA en contra de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN.

### CONSIDERANDO III:

#### III.1 Contestación de la Administración Tributaria

Que la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, el 9 de febrero de 2009, mediante memorial que cursa a fs. 56-58 del expediente administrativo, contestó el Recurso de Alzada, negándolo en todas sus partes, manifestando que:

- a) **Arrepentimiento eficaz.**- En relación al supuesto arrepentimiento eficaz deja constancia de que la orden de verificación fue emitida y notificada antes de cualquier pago efectuado por el contribuyente, por lo que corresponde el pago de la sanción exigida.
- b) **Valor actual de los pagos realizados.**- Respecto al valor actual de los pagos “en aplicación del citado artículo 47º del CTB, corresponde que los pagos efectuados por chaco sean considerados no a su valor histórico de la fecha de pago, sino a su valor presente, para que de esta manera sean comparables y equivalentes tanto la deuda tributaria como los pagos efectuados”.
- c) **Prescripción de la sanción.**- Se establece que la conducta del contribuyente se encuentra comprendida dentro de la tipificación de la infracción tributaria denominada evasión fiscal, prevista en la Ley 1340 (CT abrogado) aplicable en estricta sujeción a lo previsto por la Disposición Transitoria Primera del Capítulo IV del D. S. 27310 (RCTB), por lo que en relación a la supuesta prescripción de la sanción, el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) expresa los tipos de acciones que inicia la Administración Tributaria. En el presente caso se efectuó la acción de determinación de la Deuda Tributaria, de la cual proviene la sanción, no de otro tipo de proceso establecido en el Código donde se sancione aisladamente con sanciones administrativas como son por ejemplo el proceso de sumario

contravencional o la imposición de alguna multa sancionatoria por incumplimiento a deberes formales. En este sentido el num. 3) de dicha normativa tributaria es únicamente aplicable a imposición de sanciones administrativas independientes del proceso de determinación tributaria. Por otro lado se tiene firmes argumentos para sostener que la sanción impuesta debe ser honrada según confirmación por el Auto Supremo No. 309 de 01 de agosto de 2008.

Por lo expuesto, solicitó dictar Resolución confirmando la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 58/2008 de 26 de diciembre de 2008, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

#### **CONSIDERANDO IV:**

##### **IV.1 Presentación de la prueba**

Que, mediante Auto de 10 de febrero de 2009, cursante a fs. 124 del expediente, se sujetó el proceso a plazo probatorio de veinte (20) días comunes y perentorios, notificándose el mismo tanto al recurrente como al recurrido el 11 de febrero de 2009, como consta en las diligencias cursantes a fs. 125 del expediente administrativo.

Durante la vigencia del plazo probatorio, el recurrente mediante memorial de marzo de 2009, presentó pruebas cursantes a fs. 128-188 del expediente administrativo y ratificó las presentadas a momento de interponer el Recurso de Alzada.

Por su parte, la administración recurrida mediante memorial de 16 de febrero de 2009, cursante a fs. 126 del citado expediente, ratificó los documentos adjuntos a momento de presentar la contestación al Recurso de Alzada.

##### **IV.2 Alegatos**

Que, dentro del plazo previsto por el art. 210-II de la Ley 3092 (Título V del CTB), la Administración Tributaria presentó mediante memorial de 9 de marzo de 2009, alegatos escritos confirmando su posición, cursante a fs. 194-196 del expediente administrativo.

Por su parte, el recurrente dentro del referido plazo presentó alegatos escritos ratificando los términos del recurso de alzada, mediante memorial de 23 de marzo de 2009 cursante a fs. 199-201 del expediente administrativo refiriéndose entre otros aspectos al valor de los pagos computados como pago a cuenta y que fueron considerados erróneamente a su valor histórico y no a su valor presente.

### **IV.3 Relación de hechos**

Que, efectuada la revisión del proceso administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

**IV.3.1** El 12 de noviembre de 2007, la Administración Tributaria emitió a nombre de la empresa recurrente la Orden de Verificación Externa O.V.E. N° 7807OVE018 bajo la modalidad de verificación OTROS de la GSH, con alcance por diferimiento de impuestos en facturación posterior al momento en que ocurrió el hecho generador, cuyo alcance correspondía a los tributos del IVA e IT por los periodos octubre, noviembre, diciembre de 2003 y enero, febrero, marzo de 2004 (fs..2 del cuaderno de antecedentes).

**IV.3.2** El 13 de noviembre de 2007, a hrs.15:26 y 15:34 el recurrente mediante F-1000 con N° de Ordenes 7830777062 y 7830777123 pago el monto de Bs661.633.- (Seiscientos sesenta y un mil seiscientos treinta y tres 00/100 Bolivianos), correspondiente al IVA por concepto de ventas diferidas de los periodos correspondientes de octubre 2003 a marzo 2004. En la misma fecha el

recurrente a hrs. 18:30 fue notificado mediante cédula con la Orden de Verificación mencionada juntamente con el formulario de requerimiento de documentación F-4003 N° 81315 (fs..2-9; 443-451 del cuaderno de antecedentes).

**IV.3.3** El 27 de octubre de 2008, la Administración Tributaria emitió el informe GSH/DFSC/INF. N° 0848/2008 en el que se detallan ventas que no fueron facturadas en el periodo donde ocurrió el hecho generador, sino en uno o más meses posteriores, resaltando que *“el importe total de las ventas diferidas sobre las cuales se determinaron sólo los accesorios correspondientes al diferimiento del IVA e IT que ascienden a Bs942.814.- y Bs213.475.- respectivamente, haciendo un total de Bs1.156.289.-, sin embargo, en fecha 13 de noviembre de 2007 el contribuyente efectuó un pago a cuenta de Bs661.633,* quedando un saldo a favor del fisco de Bs494.656” (fs. 422-424 del cuaderno de antecedentes). En misma fecha se emitió la Vista de Cargo N° 7808.7807OVE018.039 en la que se consideró el importe de los pagos a cuenta y se determinó preliminarmente la deuda tributaria por el monto de 344.194 UFV, y se calificó la conducta del recurrente, como evasión fiscal por el periodo octubre/2003 y como omisión de pago por los periodos noviembre 2003 a marzo 2004. Este acto fue notificado mediante cédula el 30 de octubre de 2008 (fjs. 426-427 del cuaderno de antecedentes).

**IV.3.4** El 1 de diciembre de 2008 en virtud a la notificación de la Vista de Cargo referida, el recurrente presentó descargos argumentando que el 13 de noviembre de 2007, antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria procedió a cancelar el tributo omitido más accesorios de ley, por lo que no le correspondería el pago de la sanción conforme al art. 157 de la ley 2492 CTB, solicitando por ello se deje sin efecto la referida Vista, **adjuntando documentos de respaldo, entre ellos, las boletas que consignaban un pago total de Bs661.633.- de fecha: 13 de noviembre de 2007 y Hrs: 15:26 y 15:34** (fs. 436-438 del cuaderno de antecedentes).

**IV.3.5** El 26 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria emitió el informe de conclusiones GSH/DFSC/INF. N° 1289/2008, manifestando que de acuerdo a los argumentos y documentación presentada por el recurrente consistente en pagos parciales el 13 de noviembre de 2007 y 27 de noviembre de 2008, por los impuestos determinados por Bs754.611.-, incluyendo accesorios y sanción que modificó los importes inicialmente establecidos en la Vista de Cargo, quedando

el saldo por el monto de 149.524 UFV correspondiente a los accesorios de ley y la sanción, por lo tanto se recomendó la emisión de la resolución determinativa.

En misma fecha, se emitió la Resolución Determinativa N° GSH/DTJC/RD N° 058/2008, determinando la obligación impositiva al recurrente, por un monto total de 149.534 UFV, equivalente a Bs219.324.-, que incluyen tributo omitido, accesorios de ley y calificación preliminar de la sanción, correspondiente a los Impuestos al Valor agregado (IVA) e impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos fiscales de: octubre/2003, noviembre/2003, diciembre/2003, enero/2004, febrero/2004 y marzo/2004: Asimismo, sanciona como evasión fiscal por el periodo de octubre/2003 y como omisión de pago por los periodos de noviembre/2003 a marzo/2004. Esta Resolución fue notificada mediante cédula el 31 de diciembre de 2008 (fs. 516-521 y 531-543 del cuaderno de antecedentes).

#### **CONSIDERANDO V:**

El recurrente argumenta en su recurso de alzada que: **1)** Efectuaron el pago de la totalidad de los accesorios, antes de recibir cualquier notificación de parte de la Administración Tributaria, que se limitó a realizar un recálculo de los accesorios por diferimiento al 26 de diciembre de 2008, deduciendo el pago efectuado por CHACO S.A. el 13 de noviembre de 2007, obteniendo así indebidamente un incremento en la deuda por mantenimiento de valor, intereses y multa, conceptos extinguidos a consecuencia del previo pago efectuado por CHACO S.A.; sin embargo, se incorporó un monto por sanción que ya no correspondía por aplicación del art. 157 de la Ley 2492 (CTB); **2)** En el cálculo que realizó el SIN en la Vista de Cargo que dio origen a la resolución determinativa impugnada, consideró los pagos realizados por CHACO S.A. a valor histórico de la fecha de pago (13 de noviembre de 2007) siendo que en aplicación del art. 47 de la Ley 2492 (CTB), no correspondía que los pagos efectuados sean considerados al valor histórico de esa fecha, sino al valor presente; y **3)** Corresponde la prescripción de la sanción del periodo octubre/2003, por aplicación del art. 150 de la Ley 2492 CTB) y también la prescripción del tributo y sanción de los periodos noviembre/2003 y diciembre/2003, por haber cancelado la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación y al haberse sobrepasado el termino previsto por el art. 59 de la Ley 2492 (CTB).

## V.1 Sobre la extinción de la sanción por arrepentimiento eficaz

En principio es importante señalar que cuando la Administración Tributaria emite una resolución determinativa de tributos y sanciones que correspondan, conforme a sus facultades, primero debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible o hecho generador declarados por el sujeto pasivo, la cual es denominada como una determinación de oficio, según las disposiciones contenidas en los arts. 93-II y 95 de la Ley 2492 (CTB).

En cuanto a la facultad de verificación de la Administración Tributaria, se tiene que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar de impuestos se inicia con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la orden de verificación sujeta a los requisitos y procedimientos definidos por cada ente administrativo tributario, según lo establecido en el art. 32 del D.S. 27310 (RCTB).

Por otra parte, de acuerdo a lo establecido en el art. 157 de la Ley 2492 (CTB) el arrepentimiento eficaz ocasiona la extinción de la sanción que correspondiera por el ilícito tributario en que hubiera incurrido el sujeto pasivo o tercero responsable cuando efectúe el pago por la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria; extrayéndose de ello dos premisas relevantes para su configuración, la primera basada en que el **pago** efectuado de manera voluntaria abarque **“la totalidad de la deuda tributaria”**, entendida ésta en el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria y compuesta por el tributo omitido (TO), las multas (M) y los intereses (r), según se encuentra establecido en el art. 47 del mismo cuerpo legal y el art. 8 del D.S. 27310 (RCTB); y la segunda premisa referida a que dicho pago se produzca **“antes de cualquier actuación”**, entendido en un sentido estrictamente relacionado al inicio formal del procedimiento determinativo de oficio en el cual la Administración Tributaria requiere la operativa de funcionarios especializados, la utilización de recursos materiales, el uso de los medios informáticos a su alcance, etc. para la recuperación de adeudos tributarios.

Consecuentemente el arrepentimiento eficaz debe ser entendido como una oportunidad que otorga el legislador a los sujetos pasivos que si bien inicialmente no cumplieron con el pago de su obligación tributaria en forma oportuna ó si lo hicieron no fue conforme a las disposiciones respectivas, lo hagan posteriormente de manera voluntaria antes que el ente recaudador disponga de recursos humanos, informáticos y materiales para determinar el adeudo tributario y su respectivo cobro, plasmándose materialmente sólo si fue previo al uso de algún medio de notificación con una determinación tributaria, requisitos que una vez cumplidos generan la extinción de la sanción que le correspondería por la contravención de normas tributarias (Ej. evasión fiscal, omisión de pago, etc.)

De la revisión de los antecedentes se advierte que el 13 de noviembre de 2007 a hrs. 15:26 p.m. y 15:34 p.m., CHACO S.A. hizo un pago voluntario de Bs538.794 por concepto de IVA y Bs122.839 correspondiente al IT, haciendo un total de Bs661.633.- a favor de la Administración Tributaria para regularizar los accesorios pendientes de pago resultantes del diferimiento en la facturación de hechos generadores ocurridos en los periodos octubre, noviembre y diciembre 2003; enero febrero y marzo de 2004, pago que es plenamente verificable en los Formularios 1000 con N° de Ordenes 7830777062 y 7830777123, al cual se encuentra adjunto un listado de sesenta y nueve (69) facturas emitidas entre el 04 de noviembre de 2003 y el 1° de mayo de 2004. Sobre este hecho en particular debe entenderse que el contribuyente reconoció un adeudo tributario por accesorios en la emisión de las facturas específicamente enumeradas (fs. 449 - 450 del cuaderno III de antecedentes).

De la misma compulsas se extrae que el mismo 13 de noviembre de 2007 a hrs. 18:30 p.m. CHACO S.A. fue notificada mediante cédula con la orden de verificación externa O.V.E. N° 7807OVE018 de 12 de noviembre de ese año, cuyo alcance comprendió una verificación al cumplimiento de las obligaciones tributarias por el IVA e IT relacionadas específicamente a los *“accesorios por diferimiento de impuestos en facturación posterior al momento que ocurrió el hecho generador”* de los periodos octubre, noviembre y diciembre 2003; enero febrero y marzo de la gestión 2004. Al mismo tiempo, la Administración Tributaria mediante el Requerimiento N° 081314, requirió la presentación en duplicados de DDJJ en Form.143, 156, 95; libro de ventas-IVA y notas fiscales de respaldo al débito fiscal IVA por los periodos octubre,

noviembre y diciembre 2003 ; enero febrero y marzo de la gestión 2004. Sobre estas actuaciones debe entenderse que la Administración Tributaria notificó al **contribuyente haciéndole conocer que verificaría toda la facturación de los periodos ya mencionados**, sin detallar específicamente a qué facturas en particular estaría destinado su análisis. Posteriormente, el 27 de octubre de 2008 el ente recaudador **reportó un total de ciento veintidós (122) facturas observadas por diferimiento**, que correspondían a los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2003; enero febrero y marzo de 2004.(fs. 14-15 del cuaderno I de antecedentes).

En ese orden se tiene que a *prima facie* el pago efectuado por CHACO S.A. fue realizado con anterioridad a la notificación con la orden de verificación (tres (3) horas de diferencia), no obstante de ello **contrastado con el alcance de la verificación se tiene que ésta abarcó toda la facturación comprendida entre los periodos octubre 2003 a marzo de 2004 y que al haber reportado como hallazgos en los mismos periodos un número mayor de facturas observadas a las que el contribuyente voluntariamente reconoció, queda plenamente establecido que el pago realizado el 13 de noviembre de 2007, no cubrió la totalidad de la deuda tributaria, por lo que no cumple con las condiciones exigidas por el art. 157 de la Ley 2492 (CTB) para beneficiarse de las prerrogativas del arrepentimiento eficaz.**

## **V.2 Sobre los pagos efectuados a valor histórico**

Con relación al argumento del recurrente referido a que el cálculo realizado por el SIN en el acto impugnado se consideraron valores históricos en momentos diferentes al que correspondía en aplicación del art. 47 de la ley 2492 (CTB), cabe señalar que al haber contestado la Administración Tributaria de manera afirmativa al presente argumento se tiene que no existe un elemento controversial que amerite pronunciamiento en esta instancia recursiva, toda vez que el ajuste se realizará al momento de la cancelación, pues textualmente en lo que corresponde a este punto ha contestado: *“en aplicación del citado artículo 47º del CTB, corresponde que los pagos efectuados por chaco sean considerados no a su valor histórico de la fecha de pago, sino a su valor presente, para que de esta manera sean comparables y equivalentes tanto la deuda tributaria como los pagos efectuados”*.

### V.3 Sobre las prescripciones invocadas

Considerando el planteamiento del recurrente sobre la prescripción de la sanción del periodo octubre/2003, invocando para el computo de la misma la retroactividad de la norma prevista en el art. 150 de la Ley 2492 (CTB) y para la prescripción del tributo y sanción de los periodos noviembre/2003 y diciembre/2003, por haberse sobrepasado el término establecido por el art. 59 de la misma normativa; es importante considerar que el Tribunal Constitucional mediante la SC 028/2005 de 28 de abril de 2005, estableció claramente las reglas de aplicación en el ámbito tributario del instituto de la prescripción, sosteniendo entre las partes más sobresalientes que: *“...el régimen de prescripción de la obligación tributaria no puede gozar de idénticas características y alcances al régimen de prescripción de las normas sancionadoras en esta materia, por ello ha de tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe, en sentido estricto, en el marco de la relación obligacional, puesto que **obligación** y **sanción** tributarias parten de **presupuestos diferentes: realización del hecho imponible y contravención al ordenamiento jurídico tributario, respectivamente...**”*

Del extracto jurisprudencial, se establecen dos premisas: **la primera** destinada a establecer que la determinación tributaria es una facultad de la Administración Tributaria que tiene estrecha relación con el tributo y el hecho generador de éste, entendiéndose que las obligaciones tributarias y todo lo que conlleve a su investigación, verificación, fiscalización, determinación y ejecución, deben regirse con las normas vigentes al momento de su nacimiento. La **segunda**, se refiere a que si bien en principio la facultad de sancionar está íntimamente ligada a las demás facultades de la Administración Tributaria, al tratarse de una consecuencia de la contravención del ordenamiento jurídico tributario, las sanciones y su aplicación ingresan al campo del derecho tributario punitivo, por lo que se encuentran revestidas de la aplicación retroactiva de las normas más beneficiosas para el contraventor tributario, según lo establecido en los arts. [33 de la CPE \(abrogada\)](#) y 150 de la Ley 2492 (CTB) el cual dispone “Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable”.

En ese sentido, el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) relacionado directamente con el art. 154 de la misma Ley, dispone que la acción de la Administración Tributaria, entre otras, para imponer sanciones administrativas prescribe en cuatro (4) años que se computan a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. A su vez el legislador consideró que ciertas actuaciones del sujeto pasivo como de la Administración Tributaria se constituyan en causales con efectos jurídicos diferentes para **interrumpir o suspender** el curso normal del plazo establecido.

En ese orden, la **interrupción** es entendida como una ruptura o detención del curso seguido y un impedimento de carácter definitivo para continuar computando un plazo legal, generando que desaparezca lo ya computado originando un plazo nuevo; así, el art. 61 de la Ley 2492 (CTB) establece que la **interrupción se produce con la determinación del tributo** en la fecha de su notificación (resolución determinativa) ó con la **autodeterminación** del contribuyente una vez presentada la liquidación (DD.JJ.) y el **reconocimiento expreso o tácito de la obligación por el sujeto pasivo, entre otras, aclarando la norma que una vez producida la interrupción comienza a computarse nuevamente el plazo de cuatro (4) años desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que operó la interrupción.**

El art 47 de la Ley 2492 (CTB), señala que dentro de los componentes de la “deuda tributaria” que deben ser pagados por el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, se tiene al tributo omitido, las multas y los intereses y en el presente caso, el reparo determinado por la Administración Tributaria está compuesto de cargos por concepto solamente de accesorios (mantenimiento de valor e intereses) en el IVA e IT por el diferimiento en la facturación de ventas, es decir, se determinó en el acto impugnado un cálculo generado por los “accesorios” desde el nacimiento del hecho generador hasta el momento de la emisión de la factura el cual generó el importe observado.

Ahora bien, de la verificación y compulsas de los antecedentes y hechos ocurridos, se evidencia por un lado, que para las sanciones alegadas en los periodos octubre y noviembre de 2003, el término de prescripción estaba comprendido entre el 1 de enero del año 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2007, y para el periodo de

diciembre/2003, el cómputo para la prescripción se computa corre a partir de 1 de enero de 2005 y concluye el 31 diciembre de 2008.

En este estado, se evidenció que el 13 de noviembre de 2007; el recurrente realizó un pago de Bs661.633.- (Seiscientos sesenta y un mil seiscientos treinta y tres 00/100 Bolivianos), correspondientes al IVA e IT por concepto de “accesorios” de ventas diferidas de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2003; enero febrero y marzo de 2004, mediante Formularios 1000 con N° de Ordenes 7830777062 y 7830777123 (punto III.3.2 de la relación de hechos), situación que interrumpió el curso de la prescripción para las sanciones generadas por el cálculo de los accesorios que hasta ese momento se adeudaba, habiendo reconocido voluntaria y expresamente la deuda con el pago de su obligación tributaria, hecho que se adecua a la previsión legal contenida en el art. 61-b) y párrafo segundo de la Ley 2492 (CTB), es decir que al haberse interrumpido el término, habilitó nuevamente el computo de la prescripción, estando plenamente vigente la sanción impuesta para los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2003, enero febrero y marzo de 2004, por lo que corresponde a esta instancia recursiva desestimar la pretensión del recurso en este punto.

**POR TANTO:**

La suscrita Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículo 132° y 140° inciso a) del Código Tributario Boliviano (Leyes 2492 y 3092), de 4 de agosto de 2003 y art. 141 del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009

**RESUELVE:**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la Resolución Determinativa GSH/DTJC/RD N° 58/2008 de 26 de diciembre de 2008, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, conforme a los fundamentos que anteceden.

**SEGUNDO:** En cumplimiento a lo dispuesto por el Artículo 140° inciso c) del Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492 de 4 de agosto de 2003, remítase con nota de atención, copia de la presente Resolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

**Fdo. Lic. Iván G. Escalante Grimoldi**  
*AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACIÓN  
TRIBUTARIA CHUQUISACA a.i.  
EN SUPLENCIA LEGAL DE LA  
AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACIÓN  
TRIBUTARIA SANTA CRUZ*

IEG/ DMC/DVO/JLOC/cgb  
**ARIT/SCZ/RA 0058/2009**