



SALA PLENA

SENTENCIA: 7/2016
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2016.
EXPEDIENTE N°: 534/2011.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

La demanda contencioso administrativa cursante de fojas 36 a 40, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio; la contestación de fojas 80 a 83; réplica de fs. 88 a 92; dúplica de fs. 110 a 111; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz, se apersona mediante su representante legal interponiendo demanda, en virtud de los fundamentos siguientes:

Señala que, el Servicio Nacional de Impuestos Internos Regional Santa Cruz, previa revisión de cálculos, de declaraciones juradas y controlado el importe pagado, detectó diferencias que dieron origen a la reliquidación por impuesto omitido al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado RC-IVA, de los periodos septiembre y octubre de 1996, emitió las Intimaciones N° 293222-316-4 y 293223-316-3, ante el no pago, libró el Pliego de Cargo N° 1970/99 en fecha 16 de diciembre de 1999 contra la Cámara Regional de Despachantes Profesionales de Aduana Santa Cruz de la Sierra (CRDA SC), intimándola al pago dentro de los 3 días a partir de su notificación, efectivizada el 4 de enero de 2000. Ante la oposición de Excepción de Prescripción, presentada por el contribuyente el 11 de junio de 2010, el SIN-GRACO Sta. Cruz resolvió Rechazar la solicitud mediante Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010, disponiendo la continuidad del cobro coactivo del pliego de cargo N° 1970/99, hasta la recuperación total de la deuda tributaria ejecutoriada, según lo dispuesto por el art. 307 de la Ley 1340. El Auto Motivado de Rechazo fue objeto de Recurso de Alzada por parte del contribuyente, resuelto por la Resolución ARIT-SCZ/RA 0089/2011 de 11 de abril, que Revocó totalmente el auto motivado recurrido; ante el Recurso Jerárquico interpuesto por el SIN Santa Cruz, la AGIT emitió la Resolución AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio, confirmando la Resolución dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT Santa Cruz.

Argumenta la autoridad demandante que la resolución de la AGIT afectó los intereses del Estado Plurinacional de Bolivia representado por la Administración Tributaria AT al realizar una limitada y errónea interpretación de la ley; refiriéndose concretamente a que el Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010 no es un acto administrativo

Handwritten mark or signature.

impugnable o susceptible de recurso de alzada, de conformidad con el art. 195 de la Ley 2492, incorporado por el art. 1 de la Ley 3092, que nos remite al art. 108 del CTB, concordante a su vez con el art. 135 de la Ley 1340 CTb, tomando en cuenta que este auto motivado plenamente ejecutoriado, no puede ser considerado independientemente, sino como consecuencia de declaraciones juradas presentadas por el mismo contribuyente, que dieron origen a la reliquidación, por lo que estos adeudos se presumen líquidos y legalmente exigibles; aspectos no observados por la AGIT.

Señala que existe incongruencia en la resolución jerárquica, cuando textualmente señala que el auto impugnado, no es una decisión por excelencia impugnable ni clasificada normativamente por no definir el fondo del asunto y contradictoriamente a lo argumentado, de manera forzada considera que el auto motivado impugnado es admisible, de acuerdo a lo establecido en el num. 4 del art. 4 de la Ley 3092.

Sostiene que los actos de los funcionarios de la AGIT están regidos por la Ley 1178, consecuentemente generan responsabilidades en esa ley.

Por otro lado señala que, el recurso no cumple con la forma exigida en el art. 198 de la Ley 2492, entonces al haber sido evidenciada esa violación debió ser rechazado.

También manifiesta que por disposición del art. 307 de la Ley 1340, la ejecución coactiva no podrá suspenderse por ningún recurso ordinario o extraordinario, en consecuencia la prescripción de la ejecución tributaria determinada por la AGIT está al margen de lo dispuesto por ley. Al margen señala que, en materia de prescripción se debe aplicar la Ley 1340, por mandato del art. 33 de la CPE abrogada, art. 150 de la Ley 2492, Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310, que norman la retroactividad de las normas. Concluye señalando que el art. 324 de la CPE vigente, dispone que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescriben; por lo que declarar procedente la prescripción por el contribuyente, vulnera nuestra norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano, que goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa art. 410 CPE.

Por lo anteriormente referido, pide se dicte sentencia declarando probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad el Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010. Por memorial cursante a fs. 88, reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la demanda.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

Admitida la demanda a fs. 44, citado el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la provisión citatoria emitida por la extinta Corte Suprema de Justicia (fs. 48 a 54), en el plazo previsto por los arts. 146, 345, 346 y 781 del Código de Procedimiento Civil, contestó negativamente la demanda por memorial de fs. 80 a 83,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 534/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

argumentando:

Que, el acto en controversia es el Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010 emitido en rechazo a la solicitud de prescripción de cobro del Pliego de Cargo N° 1970/99 de 16 de diciembre de 1999, formulada por el sujeto pasivo; en el entendido que se trata de un acto administrativo singular, definitivo e impugnabile comprendido en el art. 4 num. 3) de la Ley 3092(CTB). Aclara que no está en discusión la ejecutoria del citado Pliego de Cargo, ni si se origina de declaraciones juradas, ni la suspensión de la acción coactiva (art. 307 Ley 1340).

Sostiene que, ante el vacío jurídico respecto a la manera de computar el plazo de prescripción para la etapa de ejecución, cuando la obligación tributaria ha quedado determinada y firme, en la Ley 1340 (CTb), por analogía y subsidiariedad previstas en los arts. 6 y 7 de la referida norma, se aplicó las previsiones del Código Civil sobre prescripción (arts. 1492 y 1493), en cuanto al término de la prescripción, por analogía al presente caso, se aplicó el art. 53 de la Ley 1340, iniciando el 1 de enero de 2001 y concluyó el 31 de diciembre de 2005, por inactividad de la Administración Tributaria durante 5 años (art. 52 Ley 1340).

Con relación a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado art. 324 de la CPE, señala que en una interpretación sistematizada, está prevista en relación a las deudas públicas a las que hace referencia el art. 322 de la carta magna, no siendo aplicable al caso que nos ocupa, que sanciona la falta de eficiencia y eficacia de la AT en cuanto a la recaudación de impuestos y que los contribuyentes no se encuentren sujetos a una persecución eterna por parte del Estado, que significaría una violación a su seguridad jurídica.

En virtud de todo lo manifestado, solicita se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio. Por memorial cursante de fs. 110 a 111, reiteró en la dúplica los fundamentos expuestos en la contestación.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Efectuada la revisión de los antecedentes administrativos presentados, se tiene que:

III.1. El Servicio Nacional de Impuestos Internos ahora SIN, ante la detección de diferencias en los cálculos de las declaraciones juradas de los meses de septiembre y octubre de 1996 por RCIVA, giró el Pliego de Cargo N° 1970/99 de 16 de diciembre de 1999 (fs. 4 del Anexo Administrativo), contra la Cámara Regional de Despachantes Profesionales de Aduana de Santa Cruz por Impuesto Omitido al RCIVA, siendo notificado el sujeto pasivo con el Auto Intimatorio el 4 de enero de 2000.

III.2. En atención a la Excepción de Prescripción opuesta por la CRDA SC y presentada al SIN Santa Cruz el 11 de junio de 2010 (fs. 28 del Anexo Administrativo), el SIN GRACO Santa Cruz emitió el Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010 (fs. 29 a 31) que Rechaza la solicitud de prescripción y dispone la continuidad del cobro coactivo del

referido Pliego de Cargo, hasta la total recuperación de la deuda tributaria ejecutoriada, por expresa determinación del art. 307 de la Ley 1340. Auto Motivado que fue objeto de Recurso de Alzada por la CRDA SC, resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0089/2011 de 11 de abril de 2011, donde el Director Ejecutivo Regional de la ARIT Santa Cruz, Revocó totalmente el Auto Motivado.

III.3. Notificado el SIN Santa Cruz, con la resolución de la ARIT, al estar en desacuerdo con la misma, interpuso Recurso Jerárquico cursante de fs. 108 a 111 y resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio, donde Confirma la Resolución ARIT/SCZ/RA 0089/2011.

III.4. Planteada la demanda Contencioso Administrativa por el SIN GRACO Santa Cruz, cumpliendo el procedimiento de puro derecho (arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil. El memorial de contestación negativa de fs. 80 a 83 presentado por la AGIT, a fs. 88-92 cursa el memorial de réplica y a fs. 110-111 el de dúplica, a fs. 102 se decretó autos para sentencia y ante el sorteo de Sala Plena, corresponde la resolución del proceso.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA Y ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROBLEMA.

Que, en el caso de autos, la controversia se circunscribe en determinar si la ejecución tributaria de la Autoridad Tributaria es prescriptible, considerando que el hecho generador se produjo en vigencia de la Ley 1340 (CTb).

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Administrativa demandada.

De la compulsas de los datos procesales y la Resolución Administrativa impugnada, se puede determinar que:

Con carácter previo es necesario definir el instituto jurídico de la prescripción, para ello recurrimos a Messineo que señala: *“La prescripción es el modo con el cual, mediante el transcurso del tiempo, se extingue un derecho por efecto de la falta de su ejercicio. Presupuesto de ella es la inactividad del titular del derecho, durante el tiempo que está fijado por la ley”*. El fundamento o razón de ser de este instituto, reposa en las exigencias del orden y la paz social, además sirve a la seguridad general del derecho y a la paz jurídica, porque pone un límite a las pretensiones jurídicas. Al respecto, la jurisprudencia de esta Sala Plena, ha señalado en la Sentencia 281/2012 de 27 de noviembre, que: de acuerdo a la doctrina, la prescripción en materia tributaria *“es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados*



siglos atrás” ... *“la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción”* (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262). Al respecto, el art. 178 de la CPE, promulgada el 7 de febrero de 2009, determina que la seguridad jurídica es un principio, que sustenta la potestad de impartir justicia, emana del pueblo, siendo un principio articulador de la economía plural en el modelo económico boliviano (art. 306.III de la CPE), por lo que podemos afirmar que la seguridad jurídica es un principio general del ordenamiento jurídico y por su reconocimiento constitucional, no puede ser inobservado por las autoridades jurisdiccionales y/o administrativas, a momento de conocer y resolver un caso concreto sometido a su competencia, por tanto su cumplimiento es inexcusable.

Con referencia a la aplicación del art. 324 de la CPE, que establece: *“No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”*, este Tribunal Supremo en Sentencias 281/2012 de 27 de noviembre, 396/2013 de 18 de septiembre, 005/2014 de 27 de marzo y 212/2014 de 15 de septiembre, ha establecido claramente que el precepto del art. 324 de la CPE está relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir, con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales. Por su parte, la Doctrina Tributaria de la AGIT, expresó en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0139/2011 de 28 de febrero: *“... En virtud de lo anotado, en resguardo del principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, es que ésta instancia adopta como línea doctrinal en las Resoluciones AGIT-RJ 0031/2010, AGIT-RJ 0146/2010, AGIT-RJ 0147/2010 y AGIT-RJ 0448/2010 -entre otras- ha establecido que el art. 324 de la CPE, que dispone que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, es previsto en relación a las deudas públicas a las que hace referencia el art. 322 de la misma CPE, que se encuentran reglamentadas en la Resolución Suprema N° 218041 referente el Sistema de Crédito Público...”*.

Sobre la normativa aplicable en materia de prescripción a hechos generadores nacidos en vigencia de la Ley 1340, corresponde señalar que la Disposición Transitoria Primera del Código Tributario promulgado con Ley 2492, vigente desde el 2 de noviembre de 2003, prevé expresamente que: *“Los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del presente Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a las normas y procedimientos establecidos en las Leyes N° 1340, de 28 de mayo de 1992; N° 1455, de 18 de febrero de 1993; y, N° 1990, de 28 de julio de 1999 y demás disposiciones complementarias”*. Coherente con lo anterior, el

Reglamento al Código Tributario aprobado con DS 27310, en su Disposición Transitoria Primera, señala que los procedimientos administrativos de [a) fiscalización y determinación de la obligación tributaria; b) procedimiento sancionatorio (sumario infraccional); c) control y cobro de autodeterminación; d) impugnación y, e) cobranza coactiva], que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la Ley 2492, deberán ser resueltos conforme a las normas y procedimientos vigentes antes de dicha fecha. Por las normas citadas, podemos afirmar que en materia de prescripción, la norma aplicable al caso concreto, es la Ley 1340, que en su art. 52, establece un plazo de prescripción de cinco años, término reconocido también por la Sentencia Constitucional 1606/2002 de 20 de diciembre. Bajo este criterio, éste Tribunal sostuvo en la Sentencia 110/2014 de 6 de junio, que no es posible aplicar retroactivamente el término de la prescripción contemplado en la Ley 2492, sino únicamente al caso de ilícitos tributarios.

Bajo este criterio, siendo la prescripción una forma de extinción de la obligación tributaria (art. 41 num. 5 Ley 1340), el primer párrafo del art. 52 de la Ley 1340, textualmente señala: *“la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años”*, norma legal que no señala el procedimiento a seguir para su declaratoria, ante el vacío legal, aplicamos lo dispuesto por las Sentencias Constitucionales 1606/2002-R de 20 de diciembre y 992/2005-R de 19 de agosto, que consideraron pertinente aplicar supletoriamente el régimen de la prescripción señalado en el Código Civil, que en sus arts. 1.492, 1.493 y 1.497, que regulan la extinción de los derechos por prescripción cuando el titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece (en el caso 5 años); que dicho término se computa desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo y que la prescripción se puede oponer en cualquier estado de la causa, inclusive en fase de ejecución coactiva, entendida como una etapa más del procedimiento tributario y no una independiente; en el caso en análisis el término corrió desde el 1 de enero del año 2001 y concluyó el 31 de diciembre de 2005 (art. 53 Ley 1340, primer párrafo).

Por todo lo manifestado, aplicando al caso en análisis, debemos concluir que el acto impugnado es el Auto Motivado N° 25-02340-10 de 22 de diciembre de 2010, que rechazó la solicitud de prescripción; que el art. 324 de la CPE no aplica, por no tener relación con la Ley SAFCO; considerando la fecha del hecho generador (Pliego de Cargo N° 1970/99 de 16 de diciembre de 1999), la norma a aplicarse es la Ley 1340, que en el art. 41 num. 5, considera a la prescripción como una causa de extinción de la obligación tributaria, a su vez el primer párrafo del art. 52 señala que a los cinco años prescribe la acción de la Administración Tributaria para entre otras, exigir el pago de tributos; ante el vacío jurídico (procedimiento para la declaratoria de prescripción) por supletoriedad se aplica el Código Civil art. 1492 (Efecto extintivo de la prescripción), 1493 (Comienzo de la prescripción) y 1497 (Oportunidad de la prescripción)], y por analogía los arts. 53 (el término se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; en el caso concreto la notificación con el auto intimatorio fue el 4 de enero de 2000),



54 (interrupción) y 55 (suspensión) de la Ley 1340, es decir que los cinco años comenzaron a correr desde el 1 de enero de 2001, porque la notificación con el auto intimatorio del Pliego de Cargo fue el 4 de enero de 2000 y concluyó el 31 de diciembre de 2005, sin que haya existido actuación alguna de la Administración Tributaria para el cobro de la deuda tributaria, consecuentemente, al 11 de junio de 2010, fecha en que el contribuyente presentó el memorial de prescripción, la indicada acción prevista en el art. 52 de la Ley 1340, se encontraba extinguida.

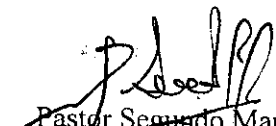
Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad demandada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, efectuando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica y jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0396/2011 de 4 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sin costas, en aplicación del art. 39 de la Ley N° 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamentales.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

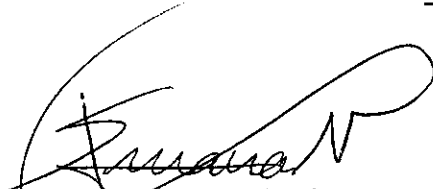

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

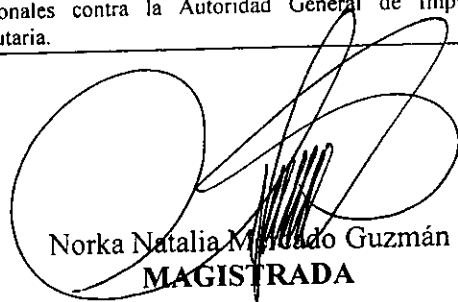

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

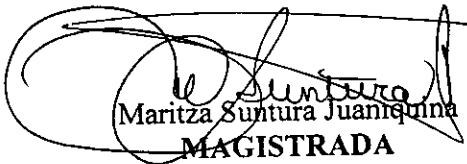

Antonio César Cámpero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

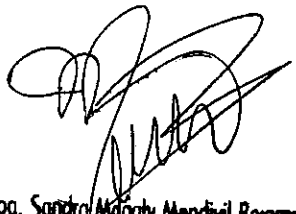
Exp. 534/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

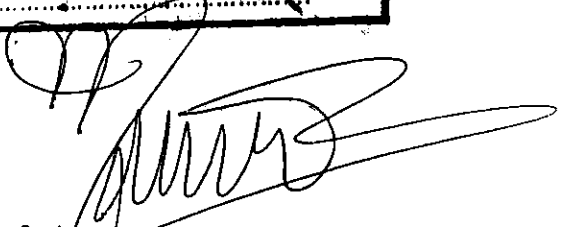
Parte mi


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....
SENTENCIA N° 7..... FECHA 15 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Conferme -
VOTO DISIDENTE:


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