



Estado Plurinacional de Bolivia.

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

Sentencia N° 25-1

Sucre, 27 de marzo de 2017

Expediente : 196/2015-CA
Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : ONG Centro de Investigación,
Educación y Servicios "CIES"
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada : AGIT-0707/2015 de 27/04/2013
Magistrado Relator : Dr. Antonio Guido Campero Segovia

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Jhonny López Gallardo, en representación de ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/2013 de 17 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 72 a 78, la contestación de fs. 153 a 157, réplica de fs. 160 a 163; dúplica de fs. 166 a 167, decreto de fs. 168; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO I:

I. Antecedentes Administrativos del Proceso

La ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", presentó ante la Administración Tributaria la nota Cite: CIES. G. TEC 061/2014, de 10 de septiembre de 2014, mediante la cual, solicita se dicte acto administrativo expreso, por el cual, se declare la prescripción y en su mérito, se deje sin efecto la pretensión de cobro de Bs1.044.044.-, correspondiente al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), por la gestión 2004 (Formulario 80).

El 7 de octubre de 2014, la Administración Tributaria notificó por Secretaría a la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva" con la nota CITE: SIN/GGLPZ/DRE/NOT/00576/2014, de 3 de octubre de 2014, mediante la cual, aclara al Sujeto Pasivo que en vista que el Form. 80 N° de Orden 2930029267, por el período fiscal diciembre 2004, se constituye en Título de Ejecución Tributaria con carácter firme, la deuda tributaria ya se encuentra determinada, quedando pendiente sólo su ejecución, facultad que es de carácter imprescriptible conforme dispone el Artículo 59, Inciso IV de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012.

Jhonny López Gallardo en representación legal de la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", conforme se acredita del Testimonio N° 24/2014, a través de los memoriales presentados el 27 de octubre y 6 de noviembre de 2014, interpuso Recurso de Alzada contra la Nota CITE: SIN/GGLPZIDRE/NOT/0576/2014 de 3 de octubre de 2014, emitida por la Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales

(SIN), representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz, según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-058714, de 30 de diciembre de 2014, interpuso Recurso Jerárquico; impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2015, de 30 de enero de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, revocando en su totalidad la resolución Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2015; manteniendo firme y subsistente la nota CITE: SIN/GGLPZ/DRE/NOT/ 00576/2014, de 3 de octubre de 2014, emitida por la citada Administración Tributaria.

En fecha 13 de mayo de 2015, la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva" presenta una solicitud de Rectificación, Aclaración y Complementación contra la Resolución de Recurso Jerárquico solicitando aclarar algunos conceptos que quedaron sin consideración en la Resolución, pero que mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0052/2015 de 20 de mayo de 2015, notificado el mismo 20 de mayo a horas 10:23 se declara no ha lugar a la solicitud de Aclaración y declara firme y subsistente la Resolución Jerárquica ahora impugnada.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa

Que, Jhonny López Gallardo, en representación de ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), demanda la prescripción de la facultada de ejecución tributaria de la Administración Tributaria por el IUE de la gestión 2004, impugnándola con los argumentos siguientes:

Haciendo referencia a partes de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015 de 27 de abril de 2015 pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señala que la misma es lesiva a la Constitución Política del Estado, la Ley N° 2492 y por consiguiente a los intereses de CIES, por cuanto la misma y con sustento a argumentos casuísticos y forzados, niega un conjunto de normas tributarias expresas, que respaldan el legal y legítimo derecho de CIES a la prescripción de las facultades tributarias de cobro como se verá más adelante. Menciona que el fallo emitido por AGIT, prescinde del conocimiento cierto y real de la normativa vigente respecto a varios temas aplicables, para poder realizar una interpretación clara de la controversia y aplicar la norma vigente, precisa para el caso particular, en base a los principios constitucionales que se encuentren reconocidos.

Señala que, el derecho a la motivación y fundamentación de los actos administrativos que definen situaciones jurídicas sobre aplicación de temas tributarios, de conocimiento de la AGIT deben necesariamente ser realizada en base al principio de congruencia y en aplicación a la sana crítica, para ello; señal que, se debe tomar en cuenta que un acto solo puede causar estado y ser válido cuando su validación y confrontación jurídica ha sido realizada en cada etapa. Sobre el derecho a motivación hace referencia a la SC 0758/2010-R de 2 de agosto.

Aduce que en base a la jurisprudencia expuesta, se advierte que la Resolución Jerárquica ahora impugnada, vulnera flagrantemente el derecho al debido proceso en su dimensión derecho a una resolución debidamente fundamentada, debido a que se ha emitido un fallo que carece totalmente de justificación jurídica, lógica y argumentativa, pues como se puede ver a primera vista el fallo jerárquico, llega a una



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

conclusión jurídica sin haber realizado a tal efecto ningún tipo de labor motivacional, obviando toda exposición de motivos, así la Resolución demandada, al resolver el conflicto, referido desde cuándo se empieza a realizar el cómputo de la prescripción, llega a dos conclusiones que no tienen ningún tipo de motivación y son centrales para la decisión que asumieron: Que el cómputo de la prescripción nunca comenzó a computarse, pues se inicia desde la notificación con Títulos de Ejecución Tributaria. Llega a la conclusión de que la posición de la Resolución de Alzada sobre el cómputo de la prescripción al vencimiento de pago de la declaración jurada no es evidente.

Señala que, la Resolución al ser carente de fundamentos, se constituye en un acto administrativo, de carácter particular sin valor legal alguno, ya que carece de valoración real de los argumentos que hacen al aspecto de temporalidad en la aplicación legal ni a la prescripción del derecho fiscal de ejecución tributaria. Con relación a la temporalidad en la aplicación de la norma señala que un elemento esencial en el caso particular es establecer la aplicación jerárquica y cronológica de la normativa vigente, contextualizándola dentro del ordenamiento jurídico a través de los principios tributarios de interpretación normativa establecidos en la Constitución Política del Estado en los artículos 123 y 410 que de manera expresa señalan que en cuanto a la interpretación normativa, la Constitución goza de primacía de aplicación frente a cualquier otra disposición positiva. En ese marco la norma posterior deroga la anterior y la norma no se aplica de manera retroactiva, es decir que por defecto siempre rige para futuro.

Aduce que, el principio de la irretroactividad tiene solamente dos excepciones la aplicación retroactiva de leyes en casos específicamente definidos en la propia norma constitucional, en materia penal, laboral y de corrupción; y la ultractividad, que determina que las normas prevalezcan en el tiempo, en aplicación de esos principios el hecho generador del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) de la gestión 2001, se ha producido en vigencia de la Ley 2492 (CTB).

Menciona que el artículo 59 numeral 4; art 60 y 61 de la Ley 2492, regulan claramente las facultades de la Administración Tributaria; señala que el art. 93 de la Ley 2492 establece las formas de determinación de la deuda, siendo una de ellas a través de las declaraciones juradas que presente el contribuyente; señala que es clara la aplicación del principio Tempus Regit Actum, que se traduce en que la norma vigente al momento de sucederse los hechos por ella prevista, es la que se aplica a esos hechos, aunque la norma haya sido derogada después, señala que, la auto determinación de la deuda del IUE correspondiente a la gestión 2004 fue realizada el 31 de Abril de 2005, con la presentación de la declaración jurada, por lo que de acuerdo al art. 59 de la Ley N° 2492, la facultad para el cobro se inició el 1° de enero de 2006 y prescribió el 1° de enero de 2010.

Alega que no corresponde la aplicación de la Ley 291 al presente caso, debido a que dicha Ley entró en vigencia el 22 de septiembre de 2012 (cuando la deuda se encontraba prescrita), y por disposición del artículo 123 de la CPE y del artículo 150 del propio Código Tributario no puede aplicarse retroactivamente.

Señala que, los argumentos manejados por ARIT La Paz en los fundamentos del fallo para conceder la prescripción de las facultades de cobro, se manejan argumentos

sólidos, constitucionales y absolutamente legales, que permiten determinar que el fallo fue respaldado en base a la preservación, respeto y cuidado de los derechos del sujeto pasivo, por ello se determinó la prescripción de las facultades de cobro de la administración, aplicando la norma vigente en el caso particular, así como la sana crítica en la función de administración de justicia en sede administrativa.

Alega que, la prescripción es un derecho que tiende a sancionar al acreedor negligente, por el solo hecho de tener un derecho debe necesariamente activar su función de cobro para poder resarcir el menoscabo patrimonial que se ha ocasionado, por ello si resigna su derecho en el transcurso del tiempo, lamentablemente no podrá más adelante pretender el cobro una vez que la prescripción de la facultad a operado; aspecto que es recogido por la Constitución Política del Estado y la jurisprudencia constitucional, haciendo referencia a la Sentencia Constitucional 0136/2013.

Continua aduciendo que, la prescripción es un instituto jurídico que tiende a definir la seguridad jurídica y preservar la paz social, más aún cuando es esencial que si el Estado pretende que los ciudadanos apliquen un principio, obvia y esencialmente señala, ellos mismos deben cumplir las normas expresas y taxativas que el Estado emite, por ello la prescripción es aplicable y los argumentos manejados por AGIT no son sólidos en la revocación de la Resolución de Alzada.

Sobre otro punto de su planteamiento señala que, GRACO La Paz expuso argumentos conducentes a realizar una interpretación extensiva de las normas referidas a la prescripción, simplemente porque le conviene, sin que exista un mayor sentido de constitucionalidad, legalidad, justicia o veracidad, preservando la situación patrimonial de los funcionarios negligentes de la Administración para dejar sin efecto la exención y posteriormente para realizar el cobro..

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda declarando prescrita la facultada de ejecución tributaria de la administración tributaria por el IUE gestión 2004.

II.3. Admisibilidad

Por decretos de 17 de agosto de 2015 y 24 de agosto, cursantes a fs. 81 y 85, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado

En fecha 14 de enero de 2016, a horas 10:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 104.

II.5 Argumentos de la contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decretos de 17 de agosto de 2015 y 24 de agosto, cursantes a fs. 81 y 85 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT..

En el memorial de respuesta cursante de fs. 153 a 157 señaló en síntesis los siguientes extremos: .

Que respondiendo negativamente a la demanda interpuesta señala que,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

señalaron de manera fundamentada sobre la prescripción, señalando que, de la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", presentó la Declaración Jurada con Número de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, en la cual auto determinó en la fecha de su respectivo vencimiento, el impuesto a pagar actualizado al 9 de septiembre de 2014 por BS1.286.913.-; sin embargo, dicho importe no fue pagado como se evidencia de fs. 4 de antecedentes administrativos.

Aduce que, en aplicación de la normativa específica, se tiene que en el presente caso, el contribuyente el 3 de mayo de 2005, presentó ante la Administración Tributaria la Declaración Jurada-Form. 80, con N° de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, cuyo monto actualizado al 9 de septiembre de 2014 alcanza a Bs1.286.913.-, con lo que auto determinó la deuda tributaria conforme el Artículo 93 de la Ley N° 2492 (CTB) conforme fs. 3 de antecedentes administrativos, cuyo monto declarado al no ser cancelado por el contribuyente en los plazos y formas establecidas por Ley, se constituyó en Título de Ejecución Tributaria conforme lo dispuesto en el Numeral 6, Parágrafo 1, artículo 108 de la citada ley, por lo que, encontrándose la referida deuda tributaria auto determinada por el sujeto pasivo, corresponde efectuar el cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria; en ese sentido, el artículo 60, parágrafo II de la ley N° 2492, establece que el cómputo de prescripción se inicia desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, aspecto que en el presente caso no ha sido realizado hasta la fecha, razón por la cual, el término de prescripción no empezó a correr para la ejecución tributaria del referido título de ejecución tributaria; consiguientemente, no ha operado la prescripción correspondiente a la facultad para ejercer la ejecución tributaria del IUE, facultad que se encuentra vigente; en ese entendido, los argumentos referidos a que la prescripción en el peor de los casos correspondería a dos (2) años y que el plazo de cuatro (4) años, correría al vencimiento de pago de la declaración jurada, así como el referido a la imprescriptibilidad de la ejecución tributaria al presente caso no son evidentes.

Argumenta que, la ONG demandante señaló: "(...)...Por lo tanto la modificación del artículo 59 de la Ley N° 291 rige recién a partir del 22 de septiembre de 2012 y no para la ejecución de deudas determinadas y prescritas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley(...)", a lo cual señala que el Parágrafo 1, Artículo 59 de la Ley N° 2492, establece que 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; y, 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Asimismo, el Parágrafo II, Artículo 60 de la citada Ley, dispone que el término de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, se computará desde la notificación con los Títulos de Ejecución Tributaria.

Señala que, con relación a los Títulos de Ejecución Tributaria, el Numeral 6, Parágrafo I, Artículo 108 de la Ley N° 2492, indica que la Ejecución Tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación -entre otros- de la Declaración Jurada presentada por el Sujeto Pasivo que determina la deuda tributaria,

cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor. Por lo expuesto, concluye que la demanda contencioso-administrativa incoada por el demandante, carece de sustento jurídico-tributario y, no existe agravio ni lesión de derechos.

II.6. Petitorio

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda interpuesta por la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 707/2013 de 27 de abril de 2015.

Menciona de la existencia de Acción de Amparo Constitucional interpuesta por CIES impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 707/2013 de 27 de abril de 2015, la cual habría sido resuelta a través de Resolución AA-69/15 de 8 de diciembre de 2015.

II.7. Réplica y dúplica

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de 5 de abril de 2015 de fs. 168.

CONSIDERANDO II:

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en el cuestionamiento de la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, que revoca la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0091/2015, entendiéndose, la entidad demandante, que la Resolución Jerárquica es lesiva a la Constitución Política del Estado, la Ley N° 2492 y por consiguiente a los intereses de CIES, por cuanto la misma no cuenta con fundamentación y argumentos que respaldan un cómputo errado de la prescripción de las facultades de ejecución tributaria de La Administración Tributaria para el cobro del IUE periodo 2004.

Que, a efecto de comprender los alcances de la problemática planteada, y teniendo en cuenta la existencia de dos fallos contrapuestos sobre la forma del cómputo de la prescripción en instancia impugnatoria administrativa, una que establece la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración y otra que reconoce la vigencia de la facultad de ejecución tributaria de la Administración, corresponde considerar que la prescripción, *"es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace"* (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, *"su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."*

El instituto de la prescripción está normado mediante Ley N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: *"El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho"* (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria debe resumirse, prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de una ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se materializará con instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En ese orden, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que proteja la seguridad jurídica. Se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

El Tribunal Constitucional en la SC N° 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción tributaria como un "modo anormal de extinción del crédito tributario"; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 66 de la Ley N° 1340 Código Tributario (abrogado). Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la Ley N° 2492 Código Tributario (vigente), y la aplicabilidad del

art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE, concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.

Por otra parte, el principio jurídico de la irretroactividad de la ley, también materia de autos, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva. Este régimen fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico supremo en el art. 123 de la CPE (vigente), que establece: *"La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo"*, sin embargo el mismo artículo también limita el efecto retroactivo de las leyes en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley N° 2492, en su art. 150 prescribe que; las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves.

La Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789 prohíbe la aplicación retroactiva de las disposiciones legales, al señalar en su art. 5 que: *"La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena"*, asimismo el art. 8 de la misma declaración establece *"...y nadie puede ser castigado sino en virtud de una ley establecida y promulgada con anterioridad al delito, y aplicada legalmente"*. En el mismo sentido el art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, señala: *"Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional"*.

Del caso concreto.

De compulsas de actuados se advierte que a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, la AGIT efectúa el cómputo de la prescripción del período fiscal diciembre 2004 del sujeto pasivo; aplicando para este fin la norma contenida en el art. 60 .II de la Ley N° 2492 y de esta forma llega a la conclusión de que la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria se encuentra plenamente vigente, posición contraria al enfoque de la ARIT La Paz, que determino la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria para el período fiscal diciembre 2004 del sujeto pasivo; para tal fin, la AGIT efectúa una exigua argumentación limitándose a referir la normativa sin patentizar mayor argumentación y menos fundamentación para arribar a su resolución, aspecto que en la lógica constitucional, desde el punto de vista del Estado de derecho que tiene como uno de pilares más importantes al debido proceso; que alienta que la instancia impugnatoria administrativa no debe provocar incertidumbre a momento de asumir decisiones; toda vez que precisamente por esa consideración es que la normativa impone la obligación al juzgador de manifestar y expresar el razonamiento que sostiene el decisorio, sin el cual, la resolución se torna arbitraria y vulnera la seguridad jurídica que garantiza la misma Constitución.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

La obligación de fundamentación y motivación, tiene además otro componente que permite a quien se opone a la resolución, asumir defensa en las condiciones que garantiza el ordenamiento jurídico, de lo contrario, como ya se expresó líneas arriba, la seguridad jurídica se ve afectada y por tanto, insegura la situación de los administrados frente al Estado, quien ejerce su potestad.

Compulsada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, se puede advertir la ausencia de argumentación y fundamentación que alega el demandante, y siendo este un aspecto principal y de pronunciamiento previo, que por sí mismo vulnera el derecho del administrado a la defensa objetiva, razón por la cual no correspondería, ejercer control de las demás alegaciones expuestas por el actor, sin embargo ante la acusación de erradas interpretaciones del instituto de la prescripción asumidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria, mismas que importan a la seguridad jurídica, más aún si quien efectúa esas apreciaciones es la autoridad que ejerce la calidad de instancia de impugnación que da fin a la vía de defensa administrativa, sujeta al control judicial mediante el proceso contencioso administrativo.

En esa línea y entrando al fondo de la acusación de la demanda se advierte que, la AGIT señala como fundamento de fondo sobre el cual gira la revocatoria y negativa de prescripción que: *"Por lo que, encontrándose la referida deuda tributaria autodeterminada por el Sujeto Pasivo, corresponde efectuar el cómputo de la prescripción en etapa de Ejecución Tributaria; en ese sentido, el Artículo 60, Parágrafo II de la Ley N° 2492 (CTB), establece que el cómputo de prescripción se inicia desde la notificación con los Títulos de Ejecución Tributaria, aspecto que en el presente caso no ha sido realizado hasta la fecha, razón por la cual, el término de prescripción no empezó a correr para la Ejecución Tributaria del referido Título de Ejecución Tributaria; consiguientemente, no ha operado la prescripción correspondiente a la facultad para ejercer la Ejecución Tributaria del IUE, facultad que se encuentra vigente; (...)...; en consecuencia, se verifica que la instancia de Alzada no ha valorado correctamente los datos del proceso, motivo por el que corresponde revocar totalmente lo resuelto por la instancia de Alzada."*

Tal escueta afirmación, base central de la negativa de la prescripción y del cómputo obtenido por la AGIT, requiere ser sometida a análisis de cuyo hecho se tiene que la normativa tributaria prevé en su art. 59 .I num 4, Ley N° 2492 el instituto jurídico de la prescripción señalando: "Prescribirán a los (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: I.4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria Asimismo la Sección IV: las formas de determinación de la deuda tributaria, establece a través de su art. 92 que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia; a su vez el art. 93 señala que la determinación de la deuda tributaria se realizará: 1.- Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria. 2.- Por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley; advirtiéndose la claridad de la normativa que otorga al contribuyente, sujeto pasivo o tercero responsable la facultada de determinar la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia a través de declaraciones juradas (DDJJ).

Asimismo; la norma específica contenida en el párrafo II del art. 94 de la Ley N° 2492, que otorga calidad de "Título de Ejecución Tributaria" a las Declaraciones Juradas dispone: *"la deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la administración tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la administración tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial."* Por otra parte; el art. 60 .II de la misma Ley N° 2492, señala: *"(...) el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria."*

De la normativa referida y de aquella esgrimida en la Resolución Administrativa impugnada y la Resolución Administrativa revocada, se advierte una aparente dicotomía entre ambas normas, es decir, entre el párrafo II del art. 94 de la Ley N° 2492 con el art. 60.II de la misma Ley N° 2492; a lo cual, el párrafo II del art. 94 de la Ley N° 2492 -articulado especial de la ley-, otorga a las Declaraciones Juradas que auto-determinan tributos y son presentadas por el sujeto pasivo, la calidad de "Título de Ejecución Tributaria" (TET), advirtiéndose que esta modalidad de Título de Ejecución Tributaria conforme lo señala el párrafo II del art. 94 de la Ley N° 2492 cuenta con facultades propias de ejecución inmediata sin necesidad de intimación sea esta notarial o judicial no precisándose así mismo de determinación administrativa previa de la administración como ser anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que conforme el artículo mencionado este Título de Ejecución Tributaria goza implícitamente de todos estos actos administrativos; en este punto resulta pertinente no perder de vista que, la doctrina ha señalado que "Título de Ejecución", es aquel documento que por sí solo basta para obtener la ejecución de una obligación a su vencimiento y que en los procesos de ejecución por regla no hay plazo de prueba, no hay contención ni controversia pues su objeto es el pago inmediato de una deuda o el cumplimiento de una obligación sobre la base del título ejecutivo; así lo ha reconocido la propia Administración Tributaria, la ARIT y lo ha entendido la propia uniforme jurisprudencia modulada por este Tribunal; en la Sentencia N° 084/2015 emitido por Sala Plena, en la cual ha señalado *"(...)decisión asumida bajo el entendimiento de que al existir una declaración jurada, que constituye título de ejecución tributaria, resultaba innecesario un proceso de verificación para establecer un adeudo tributario que ya había sido declarado por el propio sujeto pasivo de la relación tributaria (...) porque la Administración Tributaria Regional Oruro tomó aquella decisión, en la firme convicción de la existencia de un "Título de Ejecución Tributaria" que la eximía de efectivizar los pasos previos de determinación del tributo a favor del Fisco; es decir que el acto de anular sus actos es un resultado directo de la presencia de un documento (Declaración Jurada) sobre el cual la ley le otorga la calidad de Título de Ejecución Tributaria, afirmándose en consecuencia que sin la existencia de aquel documento(...).";* o, el Auto Supremo N:775/2013 emitido por esta Sala que señala: *"(...)Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria..."*, constituyéndose por ello, dicha



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Declaración Jurada en título de ejecución tributaria, misma que inicia la ejecución tributaria conforme al artículo 108. I de la Ley N° 2492, sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa; una vez que, la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago total o pago parcial, tal cual prescribe el artículo 94. II del mismo cuerpo legal."

En ese contexto, el art. 108 .I num. 6) de la misma Ley N° 2492 que señala "La ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos: (...). 6. Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor.", -normativa general- que se constituye en un refuerzo de la normativa específica del procedimiento de ejecución previsto en el párrafo II del art. 94 de la Ley N° 2492; que patentiza que el (TET), es ejecutable una vez notificada con la Declaración Jurada (TET), toda vez que la Declaración Jurada (TET) al momento de su presentación ya se encuentra con plazo vencido; y la notificación ocurre y evidencia el momento de su declaración ante la Administración Tributaria (Art. 94 .I Ley N°24092), en ese entendido al estar el TET con plazo vencido, esa notificación carece de efectividad para el caso de autos, al constatarse que fue precisamente el sujeto pasivo quien auto determinó voluntariamente el tributo, presentando la declaración jurada en el que se advierte un monto a favor de la Administración Tributaria; y conforme lo explicitado, la formalidad de la notificación que exige la norma citada, está encaminada a poner en conocimiento del sujeto pasivo la existencia de una deuda tributaria para su posterior pago; empero, ese hecho conforme lo referido es irrelevante en el caso sub lite, toda vez que el Título de Ejecución Tributaria ya se halla con plazo vencido lo cual es de amplio conocimiento del contribuyente en el momento de la presentación de la Declaración Jurada (TET) que cumplió dicha notificación como en el caso de autos; normativa que ha sido obviada en su análisis por la resolución hoy impugnada.

En el caso de autos, el contribuyente en fecha 3 de mayo de 2005, presentó ante la Administración Tributaria la Declaración Jurada-Form. 80, con N° de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, auto determinando la deuda tributaria conforme al art. 93 .I num. 1) de la Ley N° 2492. En esa línea, el monto auto-determinado y declarado por el contribuyente ya se encontraba con plazo vencido en dicha fecha al no ser cancelado conforme lo establecido, constituyéndose en Título de Ejecución Tributaria de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 94 .I, II Ley N°2492, siendo por ello, dicha Declaración Jurada un título de ejecución tributaria, misma que abre y da inicio a la ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa; es decir, sin precisarse de anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que el plazo de pago quedo vencido y la Administración Tributaria comprobada la inexistencia de pago total o pago parcial, tal cual prescribe el artículo 94. II del mismo cuerpo legal; tenía el deber de ejecutar; por cuanto la Administración Tributaria tenía pleno conocimiento del incumplimiento ocurrido por el recurrente, y contaba con la facultad de ejercitar su derecho al cobro a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada que por

mandato de ley se constituye en título de Ejecución Tributaria a su presentación; es decir que al conocer la determinación tributaria debía proceder a aplicar el cobro en ejercicio de las facultades que le otorga la normativa tributaria en el plazo de cuatro años de acuerdo al art. 59 parágrafo I nun. 4 de la Ley 2492.

En el marco de la normativa descrita y analizada, se tiene que la Declaración Jurada en la que el sujeto pasivo auto-determinó su deuda tributaria respecto a la cual invoca la prescripción, cuyo plazo de pago ya se encontraba vencido, verificado el no pago respectivo, la Administración Tributaria debió ejercer inmediatamente su facultad de cobro, puesto que al ser la citada Declaración Jurada de plazo vencido y de pleno conocimiento del sujeto activo; al tenor de lo dispuesto en el artículo 94 .II de la Ley 2492, que señala que la deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, concordante con lo establecido por los artículos 94 .II y 108 .I num. 6 de la disposición legal mencionada.

Bajo ese entendimiento, en el caso de la declaración jurada del periodo fiscal cuestionado por el recurrente (diciembre 2004), el cómputo de la prescripción se inició al día siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, es decir, el día 2 de mayo de 2005, en ese entendimiento, la facultad de ejecución de la deuda tributaria auto determinada por el sujeto pasivo, para la Administración Tributaria prescribió a los 4 años; ergo, el 1 de mayo de 2009; conforme lo establece el art. 59, parágrafo I, numeral 4 de la Ley 2492 dentro del lapso de tiempo antes mencionado, el sujeto activo de la relación jurídico tributaria debió consolidar su facultad de cobro respecto al título de ejecución tributaria señalado; hecho no ocurrido; señalando que, en el caso sub lite, tampoco se advierte la concurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción conforme disponen expresamente los artículos 61 y 62 del Código Tributario.

En ese contexto, resulta imperativo establecer que la notificación de los títulos ejecutivos señalados en el art. 60 .II; norma que ha sido tomada como argumento central de cómputo para rechazar la prescripción por parte de la AGIT, expresa con claridad cuando indica *"En el supuesto 4 del parágrafo I del artículo anterior, el término se computara desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria"*, debiendo advertirse que este articulado es plenamente aplicable a las otras modalidades de Títulos de Ejecución Tributaria, previstos en ley tributaria; pero no aplicable para una declaración jurada, como el de caso de autos, aspecto que no fue advertido por la resolución impugnada; ante cuyo hecho esta Sala se encuentra constreñida a garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución Política del Estado, toda vez que la potestad de impartir justicia se sustenta en la preservación del principio fundamental de Seguridad Jurídica, siendo deber de este tribunal preservar su cumplimiento, en aras de una tutela judicial efectiva.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos demandados por la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", no fueron adecuadamente compulsados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

conforme la esmirriada fundamentación contenida en su resolución demandada, cursante en el cuaderno procesal, evidenciándose lo denunciado por la entidad demandante.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulnerando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- 0707/2015, lo hizo sin interpretar adecuadamente las normas legales citadas, advirtiéndose asimismo vulneración al debido proceso, seguridad jurídica y a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde DEJAR SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-0707/2015 de 27 de abril de 2013.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES" y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-0707/2015 de 27 de abril de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, **CONFIRMANDO** la parte resolutive de la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2015 de 30 de enero de 2015. En virtud a la Disidencia presentada por el Magistrado Jorge Issac von Borries Méndez, se convocó al Magistrado de turno de la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda Dr. **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Dr. **Antonio G. Carrero**
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Dr. **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mi:

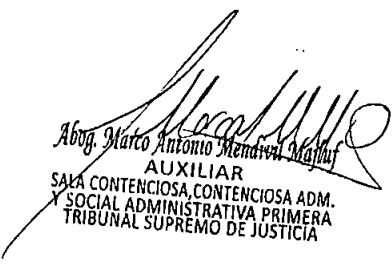


Abog. David Valda Terán
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 25 - A Fecha: 27 de marzo de 2017

Libro Témas de Razón N° 1



Abog. Marco Antonio Mendive Mendive
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA