CBA/34/2015

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 82/79 02/05/79
H.R. N° 7748 06/05/79

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 25
Sucre, 26 de marzo de 2019

DATOS DEL PROCESO Y DE LAS PARTES

Expediente	: 143/2015-CA
Demandante	: COUNTRY CLUB COCHABAMBA
Demandado	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tercero Interesado	: Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba
Tipo de proceso	: Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada:	AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo
Magistrada Relatora	: María Cristina Díaz Sosa

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 48 a 61 vta., presentada por Jaime Iván Jiménez Crespo en representación legal del COUNTRY CLUB Cochabamba, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo; la contestación de fs. 144 a 151 vta.; intervención del tercero interesado de fs. 186 a 191, decreto de Autos para Sentencia de fs. 162; Sentencia N° 22 de 18 de diciembre de 2015 de fs. 167 a 182, que declaró improbada la demanda; Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0856/2017-S2 de 21 de agosto, de fs. 206 a 222, que deja sin efecto la Sentencia N° 22, disponiendo que se pronuncie una nueva; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de fs. 48 a 61 vta., presentado el 18 de junio de 2015, Jaime Iván Jiménez Crespo en representación legal del COUNTRY CLUB Cochabamba, presenta demanda contenciosa administrativa con los siguientes argumentos:

a) Sobre los efectos de la nulidad de un acto administrativo, corresponde considerar los arts. 74.1 de la Ley N° 2492, 27 y 54.I de la Ley

de Procedimiento Administrativo (LPA) y el Decreto Supremo (DS) N° 27113, que establecen que la revocación de un acto administrativo declarado nulo, determina que sus efectos se retrotraen al momento de vigencia del acto revocado y la de un acto anulable tendrá efecto futuro al momento de vigencia del acto de revocación; en ese contexto, la nulidad de la primera Resolución Determinativa, decretada judicialmente, provoca la ineficacia de la actividad administrativa e implica que todo el proceso se retrotrae al momento donde fue identificada la nulidad, en consecuencia, el proceso judicial (contencioso tributario) nunca existió, por lo que al 13 de diciembre de 2013, cuando se formula la prescripción, no existía Resolución Determinativa notificada a la empresa; de ello se infiere que cuando se emite la Resolución Determinativa N° 325/2014, ya había operado la prescripción.

Por lo expuesto, corresponde mantener vigentes la Orden de Fiscalización N° 15004/2008 notificada el 23 de diciembre de 2008 y la Vista de Cargo N° 1250/2009 de 27 de mayo; y, nula la Resolución Determinativa N° 033/2009, misma que al haberse anulado, no puede producir efectos para interrumpir el cómputo de la prescripción, porque no cumplía los requisitos y formalidades para su validez.

b) Sobre el cómputo para la prescripción, de conformidad con el art. 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, las facultades para fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas para las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006 prescriben a los 4 años; el art. 60 de la citada Ley, prevé que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

En cuanto a la **suspensión** del cómputo del plazo de prescripción, el art. 62.I de la misma Ley, prevé que se suspende –entre otros– con la notificación del inicio de fiscalización al contribuyente, que inicia con la notificación y se extiende por 6 meses.

Con relación al Impuesto a la Propiedad Inmueble (IPBI) de la **gestión 2003,** el vencimiento del periodo de pago ocurre el 31 de diciembre de 2004, el inicio del cómputo de prescripción el 1 de enero de 2005 y la fecha en que opera la prescripción el 1 de julio de 2009, considerando los 4 años y 6 meses por suspensión; con la misma lógica, para la **gestión**

2004 la prescripción operó el 1 de julio de 2010; para la **gestión 2005,** venció el 1 de julio de 2011 y para la **gestión 2006** el 1 de julio de 2012. Por lo expuesto, al 10 de octubre de 2013, fecha en la que el Auto de Vista N° 018/2013 adquiere calidad de cosa juzgada, las facultades de determinación e imposición de sanciones de la Administración, ya estaban prescritas.

En cuanto la **interrupción** del cómputo para prescripción, el art. 61 de la Ley N° 2492, prevé que la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, interrumpen la misma; habiéndose anulado la Resolución Determinativa, la última actuación vigente es la notificación con la Vista de Cargo, por lo que las facultades de la Administración Tributaria Municipal, están prescritas a partir de la ejecutoria del Auto de Vista el 10 de octubre de 2013, más aún el 24 de julio de 2014, cuando se notifica la nueva Resolución Determinativa; y, no existió reconocimiento expreso o tácito de la deuda tributaria, ni se ha solicitado plan de pagos.

c) Sobre la sanción por omisión de pago, la misma se configura cuando por acción u omisión, el contribuyente no paga o paga en cuantía menor la deuda tributaria, o cuando no se efectúen las retenciones a las que está obligado; empero, al no existir una deuda tributaria como en el presente caso, no corresponde imponer la sanción por omisión de pago.

Petitorio.- El demandante solicita que se declare **probada** la demanda, en consecuencia, que se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo y se declare la prescripción las facultades de la Administración Tributaria para determinar una deuda tributaria e imponer la sanción de omisión de pago, vinculada al IPBI de las Gestiones 2004, 2005 y 2006, del bien inmueble con Código Catastral N° 16P0145000000, ubicado en el circuito Bolivia s/n de la Zona Alalay Norte, de propiedad del COUNTRY CLUB COCHABAMBA.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, se apersona al proceso el 26 de agosto de 2015, mediante escrito de fs. 144 a 151 vta. y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) El demandante incurre en contradicción, toda vez que por un lado reconoce que debió aplicarse la determinación sobre base cierta en mérito a la existencia de un adeudo tributario, pero luego señala que tal supuesto vicio es completamente irremediable o insubsanable, sin considerar que los actos administrativos pueden ser subsanados.

b) Sobre la prescripción, en aplicación del art. 62.II de la Ley N° 2492, el cómputo de la prescripción se suspende por la interposición de recursos administrativos o procesales jurisdiccionales por parte del contribuyente y se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del fallo respectivo, por lo que aunque se anuló la Resolución Determinativa, está vigente el proceso contencioso tributario; durante la tramitación de dicho proceso, se suspendieron las facultades de la Administración para ejecutar esa primera Resolución Determinativa que se anuló y se reanudaron sus facultades al momento de la devolución de los antecedentes administrativos para la ejecución del fallo, de igual forma ocurre con el cómputo de la prescripción, que se suspende durante la tramitación del proceso contencioso tributario, desde su presentación hasta la devolución referida.

Por lo expuesto, en el presente caso, para el IPBI de la gestión 2003, cuyo vencimiento se produjo el 2004, el inicio del plazo de prescripción ocurrió el 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008; para la gestión 2004, que vencía el 2005, el plazo comenzó el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009; para el 2005, que venció el 2006, el inicio del plazo de prescripción ocurrió el 1 de enero de 2007 y concluyó el 31 de diciembre de 2010; y, para la gestión 2006, el vencimiento ocurre el 2007, el inicio del plazo el 1 de enero de 2008 y concluye el 2011.

Habiéndose notificado con la Orden de Fiscalización el 23 de diciembre de 2008, el cómputo de prescripción se suspende por 6 meses (art. 62.I de la Ley N° 2492), por lo que el cómputo vencería el 30 de junio de 2009, 30 de junio de 2010, 30 de junio de 2011 y 30 de junio de 2012, para cada gestión respectivamente; ahora bien, el 30 de junio de 2009, se emitió la Resolución Determinativa N° 033/2009, interrumpiendo el plazo de la prescripción; dicho acto administrativo fue impugnado a través de proceso contencioso administrativo, que concluyó con la Sentencia de 18 de

septiembre de 2012, que confirma la Resolución Determinativa y en apelación, mediante Auto de Vista N° 018/2013 de 19 de junio, recova en parte la citada Sentencia, disponiendo que se dicte una nueva Resolución Determinativa, dejando sin efecto la Resolución Determinativa N° 033/2009 de 30 de junio; dicho Auto de Vista fue objeto de aclaración, quedando ejecutoriado el 10 de octubre de 2013.

De ello se infiere que el IPBI de la gestión 2003, que vencía el 30 de junio de 2009, al momento de la notificación con la Resolución Determinativa N° 033/2009, practicada el 2 de julio de 2009, ya estaba prescrita la facultad de la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda.

Para las gestiones 2004, 2005 y 2006, la notificación de la Resolución Determinativa, no puede considerarse como causal de interrupción conforme al art. 61 de la Ley N° 2492 al haber sido dejada sin efecto mediante proceso judicial; sin embargo, el proceso contencioso tributario, constituye una causal de suspensión de la prescripción, en aplicación del art. 62.II de la citada Ley, a partir del 17 de julio de 2009, fecha de presentación del proceso hasta el 11 de junio de 2014, fecha en la que se procede a devolver los antecedentes administrativos a la Administración Tributaria Municipal para la ejecución del fallo.

En ese sentido, para la gestión 2004, hasta el 17 de julio de 2009 (presentación del proceso contencioso tributario), habían transcurrido 3 años, 6 meses y 17 días, quedando 11 meses y 13 días para la determinación de la deuda tributaria; para la gestión 2005, transcurrieron 2 años, 6 meses y 17 días, quedando 11 meses y 13 días; y, para el 2006, se habrían computado 1 año, 6 meses y 17 días, quedando 2 año, 11 meses y 13 días; al recobrar su competencia y facultades la Administración Tributaria el 11 de junio de 2014, pronuncia la nueva Resolución Determinativa N° 325/2014 de 17 de junio, notificada al sujeto pasivo el 24 de julio de 2014, dentro del término establecido para que opere la prescripción e interrumpiendo el cómputo del mismo de conformidad con el art. 61 de la Ley N° 2492.

Petitorio.- El demandado solicita que se declare **improbada** la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El **23 de diciembre de 2008**, la Administración Tributaria Municipal, **notificó la Orden de Fiscalización N° 15004/2008** de 18 de diciembre, por el IPBI, del bien inmueble con código catastral N° 16P0145000000, de propiedad del COUNTRY CLUB COCHABAMBA por las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006 (fs. 1 a 3 Anexo 1).

2.- El 28 de mayo de 2009, se notifica la Vista de Cargo N° 1250/2009, sobre base presunta por el IPBI de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006 (fs. 20 a 24 Anexo 1).

3.- El **2 de julio de 2009,** la Administración notificó al sujeto pasivo con la **Resolución Determinativa N° 033/2009** de 30 de junio (fs. 33 a 37 Anexo 1).

4.- El 17 de julio de 2009, el sujeto pasivo presenta **proceso contencioso tributario** y la Sentencia declara improbada la demanda; en apelación, la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Cochabamba, pronuncia el Auto de Vista 018/2013 de 19 de junio, que revoca en parte la Sentencia de 18 de septiembre de 2012, por determinar la deuda sobre base presunta cuando correspondía sobre base cierta y **dispone que la Administración Tributaria Municipal, dicte nueva Resolución Determinativa** que cumpla el art. 99 de la Ley N° 2492; solicitada la complementación y aclaración presentada por la Administración Tributaria Municipal, el Tribunal de apelación, mediante Auto de 16 de septiembre de 2013, resuelve no ha lugar la misma; existiendo un error involuntario en dicho Auto, pronuncia el Auto de 24 de septiembre de 2013, corrigiendo la fecha de emisión consignada a momento de citar Auto de Vista 018/2013 de 19 de junio; y, el 10 de octubre de 2013, se declara la ejecutoria del Auto de Vista 18/2013 (fs. 51 a 182 vta. Anexo 8).

5.- El **13 de diciembre de 2013,** el COUNTRY CLUB COCHABAMBA **solicita la declaratoria de prescripción** de las facultades de la Administración para determinar el IPBI de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, petición reiterada el 29 de mayo de 2014 (fs. 6 a 13 del Anexo 6 y fs. 33 y vta. Anexo 7).

6.- La Administración Tributaria Municipal, emite la **Resolución Determinativa N° 325/2014** de 17 de junio, **notificada al sujeto pasivo el 24 de julio de 2014,** determinando la deuda tributaria sobre base cierta, más accesorios de Ley, estableciendo una deuda de 4.848.099.-

UFV (cuatro millones, ochocientas cuarenta y ocho mil, noventa y nueve Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs9.670.318.- (nueve millones, seiscientos setenta mil, trescientos dieciocho bolivianos) por el IPBI de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006; además, rechaza las solicitudes de nulidad de la Vista de Cargo y prescripción, debido a la suspensión del cómputo hasta la devolución de antecedentes administrativos el 11 de junio de 2014 (fs. 45 a 55 Anexo 1).

7.- Formulado el **recurso de alzada** por el COUNTRY CLUB COCHABAMBA, la ARIT de Cochabamba, mediante **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0426/2014** de 10 de noviembre, **revoca parcialmente** la Resolución Determinativa Nº 325/2014 declarando prescrita la gestión 2003 y mantiene firmes las gestiones 2004, 2005 y 2006 (fs. 102 a 112 vta. Anexo 1).

8.- Interpuesto el **recurso jerárquico,** la AGIT pronuncia la **Resolución de Recurso jerárquico AGIT-RJ 327/2015** de 3 de marzo, que **confirma** la decisión de alzada de declarar prescrita las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda tributaria por el IPBI de la gestión 2003 y mantiene firme la Resolución Determinativa para las gestiones 2004, 2005 y 2006 (fs. 234 a 249 vta. Anexo 1).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de Jaime Iván Jiménez Crespo en representación legal del COUNTRY CLUB Cochabamba, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo, pronunciada por la AGIT, que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0426/2014 de 10 de noviembre, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa Nº 325/2014 de 17 de junio, declarando la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria respecto al IPBI de la gestión 2003 y mantiene firme la deuda tributaria de las gestiones 2004, 2005 y 2006.

La pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si efectivamente las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas, respecto al IPBI de las gestiones

2004, 2005 y 2006, están prescritas conforme sostiene el COUNTRY CLUB COCHABAMBA.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa relativa a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal, para revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT CBA/RA 0426/2014 de 10 de noviembre, y mantener firme y subsistente la deuda tributaria de las gestiones 2004, 2005 y 2006 y la sanción por omisión de pago, contenida en la Resolución Determinativa N° 325/2014.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "*En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal*".

Sobre la nulidad de los actos administrativos

El art. 35.I de la LPA, aplicable supletoriamente por la facultad establecida en el art. 74 del CTb, establece: *"(Nulidad del Acto) I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por ley. II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley"*.

El art. 55 del DS N° 27113 de 23 de julio de 2003, Reglamento de la referida LPA, señala: *"(Nulidad de procedimientos) Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas"*.

La nulidad se define como: *"la sanción instituida en la ley, consistente en la ineficacia de los actos realizados con violación o apartamiento de las formas (ad solemnitatem) o requisitos (ad sustanciam) señalados para la validez de los mismo"*. (COUTURE, Eduardo, Vocabulario Jurídico, p. 423.); por lo que tiene la característica intrínseca de no ser convalidada por la confirmación, ni subsanada por el transcurso del tiempo.

Sobre la prescripción de las facultades de la administración tributaria, Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003

El art. 59.I de la Ley N° 2492 (sin modificaciones), determina 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.

En cuanto al cómputo, el art. 60 de la citada Ley N° 2492 (sin modificaciones), establece que: "*I. Excepto en el numeral 4 del parágrafo I del Artículo anterior,* ***el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente*** *a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo*".

En cuanto a las formas de **interrumpir y suspender el cómputo** del plazo de la prescripción, los arts. 61 y 62 de la citada Ley N° 2492 (sin modificaciones), prevén: "*Artículo 61.- La prescripción se* ***interrumpe*** *por: a) La notificación al sujeto pasivo con la* ***Resolución Determinativa****; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.* ***Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente*** *a aquél en que se produjo la interrupción.* Artículo 62.- *El curso de la prescripción se* ***suspende*** *con: I. La* ***notificación de inicio de fiscalización individualizada*** *en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende* ***por seis meses.*** *II. La* ***interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente.*** *La suspensión* ***se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo*****".**

Al respeto, corresponde aclarar que, si se trata de periodos de fiscales anteriores a septiembre del año 2012, entonces se aplica la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, denominada Código Tributario boliviano (CTb) como estaba por entonces; sin las modificaciones; las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, no son aplicables para periodos fiscales anteriores a su fecha de promulgación, en mérito a lo previsto por el art. 123 CPE, que establece que: "*La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución*"; considerando además, que la retroactividad de las disposiciones legales, también fue

prohibida por la Declaración de Derechos del hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala 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*".

V. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT y analizar si los argumentos del COUNTRY CLUB COCHABAMBA, relativos a la existencia de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal, para determinar la deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas, vinculadas al IPBI de las gestiones 2004, 2005 y 2006, son correctos.

- Sobre la nulidad de la Resolución Determinativa

En el presente caso, al haberse anulado la Resolución Determinativa 033/2009, notificada al contribuyente el 2 de julio de 2009, la misma resulta inexistente a efectos de interrupción del cómputo para la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal, respecto al IPBI de las gestiones 2004, 2005 y 2006, toda vez que de conformidad al art. 35 de la LPA y 55 de su Reglamento contenido en el DS Nº 27113, son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo del procedimiento legalmente establecido al efecto, situación que implica que un acto viciado de nulidad no tiene validez legal, es decir, no surte efectos legales en el tiempo, ello debido a que no nació a la vida jurídica y por ende, no puede constituir un acto que genere situación jurídica alguna.

- Sobre la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas

Considerando la referida nulidad de la Resolución Determinativa, a efectos del cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria

Municipal, para determinar la deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas, corresponde verificar los actos vigentes, anteriores a dicha declaratoria de nulidad; las gestiones fiscalizadas del IPBI del contribuyente, objeto de análisis en la presente Sentencia, son las gestiones 2004, 2005 y 2006; el **23 de diciembre de 2008,** la Administración Tributaria Municipal, notificó la **Orden de Fiscalización Nº 15004/2008** de 18 de diciembre y la Vista de Cargo Nº 1250/2009, sobre base presunta por el IPBI de las gestiones 2003, 2004, 2005 y 2006, se notifica el 28 de mayo de 2009.

El 17 de julio de 2009, el sujeto pasivo presenta proceso contencioso tributario contra la Resolución Determinativa Nº 033/2009 y en apelación, la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Cochabamba, pronuncia el Auto de Vista 018/2013 de 19 de junio, que revoca en parte la Sentencia de 18 de septiembre de 2012, por determinar la deuda sobre base presunta cuando correspondía sobre base cierta y dispone que la Administración Tributaria Municipal, dicte nueva Resolución Determinativa que cumpla el art. 99 de la Ley Nº 2492.

La Administración Tributaria Municipal, emite la nueva **Resolución Determinativa Nº 325/2014** de 17 de junio, sobre base cierta, misma que es notificada al contribuyente el **24 de julio de 2014,** determinando la deuda tributaria sobre base cierta, más accesorios de Ley, rechazando las solicitudes de nulidad de la Vista de Cargo y prescripción.

En ese contexto, en aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492 (sin modificaciones) aplicables al caso concreto, los 4 años para que opere la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar un adeudo tributario e imponer sanciones administrativas, vinculadas al IPBI de las gestiones 2004, 2005 y 2006, transcurre: para la **gestión 2004,** desde el 1 de enero de 2006 al 31 de diciembre de 2009; para la **gestión 2005,** desde el 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2010; para la **gestión 2006,** desde el 1 de enero de 2008 al 31 de diciembre de 2011.

Ahora bien, en cuanto a la existencia de causales de **suspensión** del cómputo del plazo de prescripción, previstas en el art. 62 de la Ley Nº 2492, la Orden de Fiscalización Nº 15004/2008 de 18 de diciembre, suspendió el mismo por **6 meses;** en consecuencia, el plazo de prescripción para la **gestión 2004,** transcurría desde el 1 de enero de 2006 al 30 de junio de 2010; para la **gestión**

2005, desde el 1 de enero de 2007 al 30 de junio de 2011; para la **gestión 2006,** desde el 1 de enero de 2008 al 30 de junio de 2012.

Conforme se dejó establecido, no existe causal de **interrupción** del cómputo del plazo de prescripción, previstas en el art. 61 de la Ley N° 2492, al haberse declarado la nulidad de la Resolución Determinativa N° 033/2009; y, la Resolución Determinativa N° 325/2014, es notificada el **24 de julio de 2014,** conforme determinó también la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0856/2017-S2 de 21 de agosto, emitida dentro de la acción de amparo constitucional interpuesta por el representante de la entidad demandada, COUNTRY CLUB COCHABAMBA, en el caso presente, afirmando que: "*...al haberse anulado la Resolución Determinativa 033/2009 y ser suplantada por la Resolución Determinativa 325/2014, ésta no puede dar lugar a la suspensión del curso de la prescripción como pretende la administración tributaria municipal ya que no se puede desconocer el efecto de la nulidad de obrados establecida como resultado del proceso contencioso tributario. En el marco de lo referido, corresponde establecer la inexistencia del carácter suspensivo para efectos de cómputo de la prescripción para el cobro de los adeudos correspondiente a las gestiones 2004, 2005 y 2006, reiterando que la Resolución Determinativa 033/2009 ha sido anulada y desplazada por la 325/2014, acto procesal que no puede ser considerado como acto interruptor del curso de la prescripción a la impugnación señalada a la Resolución Determinativa 033/2009 que concluyó con la nulidad de la misma debiendo observarse lo dispuesto en el art. 48 del DS 27113 de 23 de julio de 2003 -Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA)- que establece: "el acto administrativo se presume válido mientras la nulidad del mismo no sea declarada en sede administrativa mediante resolución firme o en sede judicial mediante sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada*".

En consecuencia, al momento de la notificación al demandante, con la Resolución Determinativa N° 325/2014, el **24 de julio de 2014,** ya habían transcurrido **más de los 4 años** previstos por el art. 59.I de la Ley N° 2492 para que opere la **prescripción de las facultades** de la Administración Tributaria Municipal, para determinar una deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas.

Por último, corresponde dejar constancia que por memorial de fs. 2229 a 2235, la Administración Tributaria, alegó que el contribuyente ahora demandante,

COUNTRY CLUB COCHABAMBA, suscribió un acuerdo por el que se sometía a un plan de pagos de los impuestos objeto de este proceso (IPBI de las gestiones 2004, 2005 y 2006), acatando la Sentencia N° 22 de 18 de diciembre de 2015, emitida en el presente proceso por éste Tribunal, y que por cuyo motivo, constituiría una causal de interrupción y desaparición de la prescripción que venía operando, por el propio reconocimiento voluntario efectuado por el mismo contribuyente. Este hecho no ha sido acreditado documentalmente en el curso del presente proceso; sin embargo, con la misma lógica jurídica de la fundamentación de la presente Sentencia, al haber sido dejada sin efecto la indicada Sentencia N° 22 de 18 de diciembre de 2015, ésta se la considera nula por incurrir en defectos insubsanables que reconoció el Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP 0856/2017-S2 de 21 de agosto, por consiguiente, ese presunto plan de pagos o reconocimiento expreso de deuda, se constituiría igualmente en un acto inexistente, porque se originó de un acto nulo, como es la indicada Sentencia N° 22 de 18 de diciembre de 2015, por lo que no merece mayor fundamentación ni consideración al respecto.

Por lo expuesto, éste Tribunal establece que los argumentos del demandante, expuestos en sentido de que las facultades de la Administración Tributaria Municipal para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, están prescritas y corresponde revocar parcialmente la decisión de la AGIT.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 48 a 61 vta., presentada por Jaime Iván Jiménez Crespo en representación legal del COUNTRY CLUB COCHABAMBA; y, **REVOCA parcialmente** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0327/2015 de 3 de marzo, declarando la prescripción de las facultades para determinar la deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas, vinculadas al Impuesto a la Propiedad Inmueble de las gestiones 2004, 2005 y 2006, del inmueble de propiedad del demandante, con código catastral N° 16P0145000000, ubicado en calle Circuito Bolivia s/n de la Zona Alalay Norte.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Abog. María Cristina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Lic. Esteban Miranda Terán
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

María del Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 25

Fecha: 26 de marzo de 2014

Libro Tomas de Razón N° 1

Abog. Claudia A. Castellón Morales
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA