



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2-05-17

16:42

SALA PLENA

SENTENCIA: 26/2017.
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2017.
EXPEDIENTE: 796/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 187 a 190, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Marco Antonio Aguirre Heredia, en la que impugna la Resolución de Jerárquica AGIT-RJ 0853/2013, de 01 de julio, pronunciada por la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Julia Susana Ríos Laguna, la contestación de fs. 55 a 57; réplica de fs. 79 a 80; apersonamiento del tercer interesado de fs. 90 a 91; la dúplica a fs. 96, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Manifiesta que el 15 de mayo de 2008 se notificó al contribuyente FORTALEZA FONDO FINANCIERO PRIVADO S.A., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 000849110195 de 24 de abril de 2008, por haber incumplido con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal febrero de 2006, y al haber incurrido en el incumplimiento al deber formal se sanciona al contribuyente de acuerdo a la sanción prevista en el sub numeral 4.3 num. 4 Anexo A de la R.N.D. 20-0021-04 con una multa de UFV 5.000. En tal sentido el 12 de noviembre de 2012 se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0350-2012 que sanciona al contribuyente en aplicación del art. 150 de la Ley 2492 en relación al Sub Numeral 4.9 Num. 4 Parag. II del art. 1 de la R.N.D. N° 10-0030-2011 con una multa de UFV 3.000, por no haber presentado la información consolidada del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo Fiscal febrero 2006.

Posteriormente el contribuyente Banco Fortaleza interpuso recurso de alzada contra la indicada resolución sancionatoria, que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0370/2013 que revocó totalmente la resolución sancionatoria.

Contra la resolución de alzada la Gerencia de Grandes Contribuyentes presentó recurso jerárquico que culminó con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0853/2013 que confirmó la resolución de alzada que revocó la resolución sancionatoria al haber transcurrido el

curso de la prescripción para la aplicación de la sanción, por consiguiente declaró prescrita las facultades para imponer sanciones por el incumplimiento a deberes formales.

I.2. Fundamentos de la demanda contenciosa administrativa

Manifiesta que, según la resolución impugnada, no correspondería la aplicación del art. 324 de la Constitución Política del Estado, toda vez que no se puede interpretar esta normativa constitucional sin antes estar debidamente declarada por el órgano competente en sus alcances para el ámbito tributario, correspondiendo aplicar en el presente caso lo previsto en la Ley N° 2492 en cuanto a la prescripción al ser una norma vigente. Sin embargo esas afirmaciones estarían fuera de lugar por cuanto el art. 324 determina que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al estado.

El art.324 de la Constitución Política del Estado, incluye como deudas que no prescriben, a las tributarias ya que indiscutiblemente causan daño económico al estado cuando se le niega contar con recursos económicos para que pueda a su vez satisfacer las necesidades básicas de la ciudadanía.

En ese sentido esta disposición constitucional se encuentra dentro del contexto de la Política Fiscal que involucra los ingresos del Estado y que los impuestos con tal, están comprendidos dentro los ingresos que el mismo percibe para el cumplimiento de sus fines, al respecto se debe entender que cualquier acción u omisión por parte de los administrados (sujeto pasivo) ocasiona una disminución de los ingresos, como ser el incumplimiento de pago de las obligaciones tributarias, genera per se un daño económico efectivo al estado. En ese sentido se debe comprender que el propósito del asambleísta era prohibir la prescripción de la deuda por daños económicos causados al estado. A su vez el art. 152 de la Ley 2492 establece que los tributos omitidos y sus respectivas sanciones constituyen daño económico al estado.

Asimismo debe tenerse presente al Principio de Jerarquía normativa establecida en el art. 410 de la Carta Magna, que dispone que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. Por consiguiente existe la obligación de aplicar preferentemente el art. 324 en el caso concreto, por su parte el art. 5 del Código Tributario, parágrafo I ha reconocido como fuente del Derecho Tributario en orden preferente a la Constitución Política del Estado. Además las normas son de cumplimiento obligatorio, por lo que se debe cumplir con la normativa tributaria y si se incumple corresponde una sanción, que constituye daño económico al estado. A continuación transcribe partes de la Sentencia de Sala Plena N° 211/2011 de 5 de junio y de la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril referidos a la prescripción como forma anormal de extinción del crédito tributario.

I.3 Petitorio.

Concluye que por todos los fundamentos de derecho expuestos en la presente demanda, al amparo de los artículos 778 y siguientes del Código



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 796/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

de Procedimiento Civil, solicita, se declare probada la demanda, en consecuencia se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0853/2013 de 01 de julio y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-0349-2012.

II. De la contestación de la demanda

No obstante a que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0041/2013, de 21 de enero está plena y claramente respaldada, en sus fundamentos técnicos jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que en relación a la aplicación del art. 324 de la CPE, la instancia jerárquica considera que la interpretación de este artículo implica otorgarle un sentido tributario de especial importancia mediante los mecanismos establecidos en la propia normativa constitucional, no pudiendo efectuarse dicha interpretación sin estar antes debidamente declarada por el órgano competente en su alcance para el ámbito tributario, es decir definida por una ley en la Asamblea Legislativa Plurinacional. Es en ese sentido que se publicó la Ley 291 misma que en la disposición transitoria quinta, modifica el art. 59 de la Ley 2492, estableciendo nuevos términos de prescripción para las acciones de la Administración Tributaria, asimismo la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012 incluye en su disposiciones adicionales cuarta y decima segunda, previsiones sobre las reglas de prescripción.

De lo anterior se infiere que el régimen de prescripción establecido en la Ley 2492 se encuentra plenamente vigente con las respectivas modificaciones realizadas por las citadas Leyes Nos. 291 y 317; en ese sentido, es pertinente destacar que la imprescriptibilidad en materia tributaria sólo está dispuesta respecto a la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, tal cual lo establece el parágrafo IV del art. 59 de la Ley 2492.

Posteriormente señala que se tiene una multa de 3.000 UFV debido a que el sujeto pasivo incumplió con la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal febrero de 2006, que debió ser presentada el mes de marzo de 2006, por lo que corresponde aplicar el término de prescripción de 4 años establecidos en la Ley 2492 cuyo cómputo se inició el 1 de enero de 2007 y concluyo el 31 de diciembre de 2010 por lo que a tiempo de la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0349-2012 que fue notifica el 26 de diciembre de 2012 sus facultades sancionatorias habrían prescrito.

II.1. Petitorio.

Indica que, en mérito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita declarar improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa, interpuesta por la Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0853/2013, de 01 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

La Administración Tributaria notificó que el 15 de mayo de 2008 al contribuyente FORTALEZA FONDO FINANCIERO PRIVADO S.A., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 000849110195 de 24 de abril de 2008, por incumplimiento a la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal febrero de 2006.

Posteriormente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0350-2012 que sanciona al contribuyente en aplicación del art. 150 de la Ley 2492 en relación al Sub Numeral 4.9 Num. 4 Parag. II del art. 1 de la R.N.D. N° 10-0030-2011 con una multa de UFV 3.000, por no haber presentado la información consolidada del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo Fiscal febrero 2006.

Después el contribuyente Banco Fortaleza interpuso recurso de alzada contra la indicada resolución sancionatoria, que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0370/2013 que revocó totalmente la resolución sancionatoria.

Contra la resolución de alzada la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, presentó recurso jerárquico que culminó con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0853/2013 que confirmó la resolución de alzada que revocó la resolución sancionatoria al haber transcurrido el curso de la prescripción para la aplicación de la sanción, por consiguiente declaró prescrita las facultades para imponer sanciones por el incumplimiento a deberes formales.

En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y II del Código de Procedimiento Civil, toda vez que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 61, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del mismo cuerpo legal, se corrió traslado al demandante para la réplica que sale a fs. 79 a 80 la que ratificó los términos de la demanda; apersonamiento del tercer interesado de fs.90 a 91 que pide se declare improbadamente la demanda; dúplica a fs.96 que ratifica los términos de la respuesta a la demanda.

Concluido el trámite se decretó a fs. 97 autos para sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0853/2013, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en determinar si operó la prescripción conforme al art. 59 de la Ley N° 2492 en contradicción a lo dispuesto por el art. 324 de la Constitución Política del Estado sobre la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 796/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Es necesario establecer que, el Procedimiento Contencioso Administrativo constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En ese sentido, por su orden señalamos:

1.- Sobre la prescripción.

Previamente se conceptualiza la normativa legal aplicable al caso. En este sentido, el art. 59 de la Ley 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 señala que el término de la prescripción se computará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el Parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta 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. La Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado, modifica el art. 59 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario Boliviano, incorporando el Parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

Bajo el indicado marco legal, se establece que los hechos generadores fueron el incumplimiento con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agente de Retención, correspondiente al periodo fiscal febrero 2006 que debió ser presentada el mes de marzo de 2006. Por consiguiente, la normativa aplicable es la Ley 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores leyes que versan sobre la prescripción como la Ley 291, a la fecha de los periodos tributarios eran inexistentes, no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad pro homine que impera en materia tributaria, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Código Tributario Ley 2492.

En este entendido, para el cómputo del término de prescripción de los cuatro años para el periodo febrero 2006 y considerando el vencimiento de la presentación de la información fue marzo 2006, por lo que el término de prescripción se inició el 1° de enero 2007 y concluyó el 31 de diciembre de 2010. Posteriormente, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 18-0349-2012 de 12 de noviembre, notificada el 26 de diciembre de 2012, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria ya habían prescrito.

2.- Sobre la aplicación del art. 324 de la Constitución Política del Estado.

El mencionado Artículo al que se refiere la Administración Aduanera, art. 324 de la Constitución Política del Estado: dispone “la prescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado”, incorporado en la parte que regula la Política Fiscal del Estado Plurinacional, es necesario manifestar que, si bien la señalada norma constitucional establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien 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; es así que concordante con dicho precepto el artículo 152 del Código Tributario, dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que pueden ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquél perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la Ley 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoria interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado. En tal sentido no puede atribuirse al sujeto pasivo un daño económico al Estado, por lo que la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa, resulta inaplicable al caso.

Por otra parte la Sala Plena de éste Tribunal emitió el Auto Supremo N° 400/2013 de 19 de septiembre, señala que: “...la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, se debe entender, que hace referencia a la administración económica y financiera del Estado por medio de todas las entidades públicas, por tanto, se refiere a los actos cometidos por funcionarios públicos que causen pérdida patrimonial al Estado o por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 796/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos y fueran causantes del daño patrimonial; en el marco legal señalado por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, en tal sentido no puede atribuirse al sujeto pasivo un daño económico al Estado, en consecuencia, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso-administrativa, resulta inaplicable al caso”.

VI. CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no tienen fundamento legal alguno en vista de la Resolución Jerárquica se ajusta a derecho.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 187 a 190, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Marco Antonio Aguirre Heredia; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0853/2013 de 01 de julio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

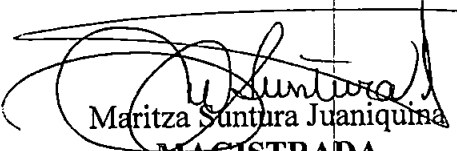

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

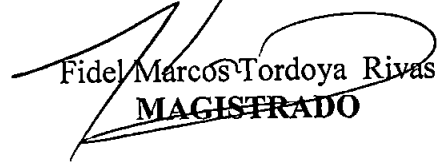

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

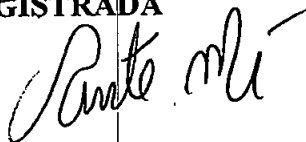

Gonzalo Miguel Hartado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

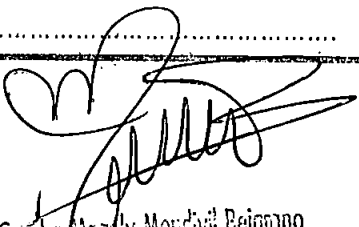

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Exp. 796/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2017	
SENTENCIA Nº 26	FECHA 15 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017	
<u>Conforme</u>	
VOTO DISIDENTE:	


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