



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA N° 047/2016**

**EXPEDIENTE** : 177/2015  
**DEMANDANTE** : María Teresa Villarroel Lima  
**DEMANDADO(A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCIÓN IMPUGNADA** : R.J.AGIT- N° 0522/2015 de 13/04/2015  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 20 de octubre de 2016

---

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 41 a 50, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0522/2015 de 13 de abril de 2015; la respuesta a la demanda de fs. 78 a 88 y 94 a 99; la réplica de fs. 131 a 134; los antecedentes procesales, y

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA:**

**I.1.- Antecedentes de la demanda.**

Que, María Teresa Villarroel Lima, dentro el plazo previsto por ley, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; expresa en síntesis lo siguiente:

Señala que, de la lectura de la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0522/2015, se puede establecer que la no consideración de la prescripción planteada, relacionada a la gestión 2007 del IPBI, se encuentra sustentada aplicando la Disposición Adicional Primera de la Ley 317, que a decir de la Autoridad de impugnación Tributaria, daría lugar a la aplicación retroactiva de los términos de prescripción modificados por la Disposición adicional Quinta

de la Ley N° 219 del año 2012, leyes que amplían de manera progresiva, los términos de prescripción en materia tributaria, aplicación que fue plasmada en los puntos IX y XII de la Resolución impugnada, según lo cual, para la AGIT, no se toma en cuenta la norma vigente a momento del hecho generador del tributo (año 2007), sino la norma vigente al momento del planteamiento del recurso (año 2015), ni siquiera al momento de la determinación, pues al momento de la solicitud de prescripción (año 2013), el término era de cinco años, por lo que, aun aplicando los términos nuevos, la gestión 2007 estaría prescrita; reiterando que el término de prescripción correspondiente a la gestión 2007 del IPBI, era de 4 años, y que estaba vigente al momento del nacimiento de la obligación tributaria. En ese contexto, alega, que invocó la prescripción, considerando lo dispuesto por los artículos 59 a 62 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, cuyo contenido transcribe.

Del mismo modo, señala que la solicitud de prescripción estuvo basada en lo determinado por el art. 5 del DS N° 27310 que señala que la prescripción puede ser solicitada en cualquier etapa del proceso, reiterando que el periodo objeto de la prescripción solicitada es la gestión 2007 del IPBI, en consecuencia, el término de prescripción, comienza a partir del 1 de enero de 2009, considerando lo establecido en el DS N° 24204, por lo que el término de la prescripción habría concluido el 31 de diciembre de 2012 (4 años)

## **1.2.- Fundamentos de la demanda.**

**1.2.1.-** Manifiesta que la AGIT, a través de la resolución impugnada, señala que no existe ninguna resolución en contra suya, sino la Orden de fiscalización OF/OV/INM/00729/2012 y la Vista de Cargo N° GAMSC/OF/DF/435/2013, notificada el 2 de mayo de 2013, es decir, fuera del término legal establecido para el efecto, según el cómputo efectuado por los artículos 59 y 60 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, sin modificaciones; sin embargo, aclara, que la Vista de Cargo no es un acto interruptivo de la prescripción, según lo determinado por el artículo 61 de la Ley 2492, en consecuencia, no se puede considerar la Vista de Cargo como un acto interactivo de la prescripción, más aún, si fue dictada cuando el término de la prescripción, ya había operado; argumentos que por la Administración Tributaria fueron respondidos señalando que la solicitud de prescripción se encuentra amparada en normativa que ya no está en vigencia, por la promulgación de las Leyes N° 291 y 317, entendiéndose que al haberse derogado el último párrafo del Parágrafo I del artículo 59 de la Ley 2492,



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley 291, los términos de prescripción serían aplicables de manera retroactiva a hechos acaecidos antes de la vigencia de las modificaciones, en el caso presente, a la gestión 2007 inclusive, sin embargo, la ley no establece que dichos términos serán aplicados retroactivamente, por lo que considera que el criterio de la AGIT es ilegal.

**1.2.2.** Con relación al criterio de validez temporal de las normas tributarias, luego de hacer referencia al artículo 123 de la Constitución Política del Estado, 3 y 150 de la Ley 2492 y la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310, señala que las mismas, hacen referencia a la irretroactividad de las leyes y sobre la validez temporal, señalando que en cuestión de prescripción, se aplica la ley vigente en el momento del hecho generador de la obligación tributaria, sin la posibilidad de aplicar retroactivamente las normas, salvo en el caso que establezcan términos más breves y dentro de ellos que estén referidos a la aplicación de una sanción por contravención o delitos tributarios, o cuando favorezca al contribuyente; reitera además que las Leyes 291 y 317, no indican que estas serán de aplicación retroactiva, por lo que, de la mala interpretación de las mismas, nace un criterio erróneo de la validez temporal de la norma en materia tributaria efectuada por la AGIT.

**1.2.3.** Cita como jurisprudencia sobre el principio de irretroactividad de la norma tributaria, la Sentencia Constitucional N° 028/2005, emergente de un Recurso de Inconstitucionalidad planteado contra la Disposición Transitoria Primera, último párrafo del DS N° 27310; además el Auto Supremo N° 432 de 25 de julio de 2013; y luego de realizar consideraciones sobre el mencionado principio, recalcó que si no existe estabilidad en cuanto a la consecuencia jurídica, el sujeto pasivo no puede gozar del derecho a la seguridad jurídica, que deviene en la incertidumbre ante la actuación del Estado, que como en el caso presente, la Administración Tributaria, de manera caprichosa pretende aplicar una norma de manera retroactiva, que no estaba en vigencia en el momento del nacimiento de la obligación tributaria, lo que no solo es contradictorio sino que desconoce el derecho adquirido y legítimamente constituido por una norma anterior, más aún si la AGIT indica que está aplicando los términos de prescripción establecidos para la gestión 2015 a una obligación generada el año 2007, en función a leyes dictadas en el año 2012.

**1.2.4.** Respecto al cómputo de prescripción de la gestión 2007 aplicando las Leyes 219 y 371, refiere que la ARIT-SCZ, manifiesta que el periodo de

prescripción de la gestión 2007 con las reformas de la Ley 2492, en el presente caso es de cinco años, tomando en cuenta la fecha de solicitud de prescripción en el año 2013, plazo que comienza a computar desde el 1 de enero de 2009, pero no especifica cuando concluyen los mencionados cinco años; sumando a esta omisión o error, que este término sufrió una suspensión de seis meses, en función a lo establecido en el artículo 62, parágrafo I de la Ley N° 2492, por la notificación con la Orden de Verificación y/o Fiscalización N° 00729/2012, notificada al contribuyente el 24 de diciembre de 2012, indicando que se suspendió a los 3 años, once meses y veinte días, extendiéndose hasta seis meses; siendo otro error, si acaso existiese suspensión con la notificación de la Orden de Verificación mencionada, el plazo se interrumpió a los tres años, once meses y 24 días; esta suspensión debiera comenzar a computarse desde el día de la notificación con la Orden de Verificación, en el caso presente, los 6 meses, comienzan a computarse el 24 de diciembre de 2012 y concluyen el 23 de junio de 2013, continuando desde allí nuevamente el término de la prescripción, continuando con el cómputo desde los 3 años, 11 meses y 24 días; iniciando el cómputo nuevamente, el 30 de junio de 2013, se cumplirían los 4 años establecidos en la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 sin modificaciones, y el 30 de junio de 2014, se completarían los 5 años, aplicando la Ley N° 291 y 371, con suspensión inclusive, con lo que la gestión 2007 quedaría prescrita a los 5 años, el 31 de diciembre de 2013, y con la suspensión de por medio, el 30 de junio de 2014 y como señala la Administración Tributaria, no existiendo las Resoluciones Determinativas que interrumpan la prescripción y aun aplicando las normas de manera retroactiva, la gestión 2007 se encuentra prescrita.

**1.2.5.** Sobre las multas por omisión de pago, manifiesta que su solicitud de anulación de multas, está basada en que estas se han insertado en el sistema de recaudaciones del Gobierno Municipal, sin que exista una Resolución Determinativa que la sustente, situación que ha sido corroborada por la instancia de alzada a tal punto de sugiera la Administración que concluya el proceso para determinar la pertinencia o no de las multas, pues a la fecha no existen las resoluciones determinativas o sancionatorias que sustente las multas, es decir, que aún no se sabe si las multas van a ser aplicadas o no, sin dar curso a su solicitud siendo que se debió ordenar de manera categórica, la anulación de las multas, en tanto no se emita la resolución determinativa o sancionatoria que las sustente en función a lo establecido en el art. 8 del DS N° 2731



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

### **I.3.- Petitorio.**

En ese sentido, solicita que se aplique de manera objetiva las leyes vigentes al momento de la generación del tributo y deje sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0522/2015 y se declare la prescripción de la acción de la Administración relacionada a la gestión 2007 del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y se deje sin efecto la Resolución Administrativa N° 316/2014 y la Orden de Fiscalización OF/OV/INM/00729/2012, dictada por la Secretaría de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz, de conformidad a los arts. 3, 59 y 150 de la Ley N° 2492 de 3 de agosto de 2003, art. 5 y 8 del Decreto Supremo N° 27310, art. 123 de la Constitución Política del Estado y arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil.

### **II. DE LA RESPUESTA A LA DEMANDA.**

Que, admitida la demanda por decreto de fs. 52 y citada la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por memorial de fs. 78 a 88 (vía fax) y fs. 94 a 99 en original, responde a la demanda bajo los siguientes términos:

**II.1.-** Respecto al primer punto de la demanda, sobre el criterio de validez temporal de las normas tributarias y sobre la irretroactividad de la ley, responde señalando que a efectos de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, efectuó un minucioso análisis de carácter técnico y jurídico por el que, al amparo de los artículos 59 y 60 de la Ley 2492, modificada por las Leyes 291 y 317 ambas de la gestión 2012, concluyó que el cómputo de la prescripción de las obligaciones tributarias, concretamente del IPBI 2007, fue interrumpido pues de la revisión de antecedentes se evidencia que existe el acto administrativo que dió lugar a dicha interrupción, verificándose que la demandante, fue notificada con la Liquidación por Determinación Mixta N° 13435/2012, el 31 de diciembre de 2012, evidenciando además que la contribuyente, al no haberse apersonado ante la Administración Tributaria Municipal después de que se efectuaron publicaciones en fechas 4 y 19 de diciembre de 2012, recibió la notificación del ente fiscal respecto a la Orden de Inicio de Fiscalización y/o Verificación N° FISCALIZACIÓN/OF/OF/INM/00729/2012 que tiene un alcance al IPBI de las gestiones 2007, 2008, 2009 y 2010, y la notificación con ese acto administrativo fue efectuada el 24 de diciembre de 2012, sujetándose dicho proceso de fiscalización y verificación a lo previsto en la norma y conforme a los plazos que

establece la misma, destacando que la instancia jerárquica observó que la demandante en fecha 11 de abril de 2013, presentó memorial a la Administración Tributaria Municipal, expresando que hubiese realizado el pago del IPBI, según los formularios de pago de las gestiones 2000 a 2010, solicitando que se anule el proceso de fiscalización iniciado por la gestión 2007, considerando que no se puede fiscalizar 2 veces por la misma gestión; además que se borre del sistema de recaudaciones las multas por omisión que fueron cargadas sin que exista resolución administrativa o sancionatoria correspondiente a las gestiones 2008 a 2010; que una vez anuladas las multas ofrece el pago de deudas tributarias sin multas y mediante facilidades de pago y finalmente, solicitó se extinga la deuda tributaria y sus accesorios de las gestiones 2006 a 2007, tomando en cuenta que no fue notificada con las resoluciones determinativas; señalando que al respecto, la Administración Tributaria rechazó la solicitud de prescripción de las gestiones 2006 y 2007 por tener liquidaciones por Determinación Mixta N° 6529/2011 y 13435/2012 que rechaza además la solicitud de anulación de multas por omisión, con lo que dispone la continuidad al procedimiento tributario administrativo, aspectos que a criterio de la Administración Tributaria deben ser tomados en cuenta, toda vez que a partir de la revisión del mismo, la instancia jerárquica, al tenor del art. 59 modificada por la Ley 317, pudo establecer que en el caso concreto, al tratarse del IPBI correspondiente a la gestión 2007, el cómputo de prescripción se inició el 1 de enero de 2009, y al evidenciar que el término que prevé la norma no fue cumplido, es que la instancia jerárquica determinó la obligación de la gestión 2007, no había prescrito.

II. 2.- Respecto a la prescripción de la gestión 2006, señala que tanto la instancia de Alzada como la Jerárquica, resolvieron que estaba prescrita en virtud a que el vencimiento de pago del IPBI de la gestión 2006 era en la gestión 2007, toda vez que el término de prescripción señalado por la ley aplicada, que hoy es observada por la demandante, establece que es de 4 años, por lo que el plazo de inicio de la prescripción comenzaba el 1 de enero de 2008, concluyendo el 31 de diciembre de 2011, siendo además que la Administración Tributaria Municipal, no demostró que haya existido causal de interrupción y/o suspensión del término de prescripción, de conformidad al artículo 61 de la Ley 2492. Señala finalmente, que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de obligaciones tributaria, se sujetó a lo dispuesto en los artículos 59 y 60 de la Ley 2492, modificadas por las leyes 291 y



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

317, ambas de la gestión 2012 y principalmente en aplicación a lo previsto en los arts. 61 y 62 de la Ley 2492, relativo a la interrupción del término de prescripción.

II.3.- Sobre el cómputo de prescripción de la gestión 2007, aplicando las Leyes N° 219 y 371, invoca la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014.

II. 4.-Por otro lado, sobre las multas por omisión de pago, menciona que la Autoridad de Impugnación Tributaria, expresó que en la Resolución Jerárquica se estableció que siendo evidente que el procedimiento para establecer la situación respecto a las posibles sanciones de estas gestiones, es separado de la presente impugnación, corresponde que ese extremo sea resuelto en el proceso de determinación iniciado con la Orden de Fiscalización N° FISCALIZACIÓN/OV/INM/729/2012. Asimismo señala que los argumentos de la parte demandante, no demuestran una errada interpretación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, limitándose simplemente a realizar afirmaciones generales y a exponer razonamientos de carácter jurídico, por los cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la AGIT, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia, no puede suplir la carencia de carga argumentativa, citando al respecto, la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, misma que pide sea tomada en cuenta, pues la parte demandante no expresa de manera específica y puntual que agravios ha causado la instancia Jerárquica, pues solo menciona de manera genérica lo que establece la normativa vigente, sin cumplir los requisitos de admisión de la demanda, mencionando que entre otras omisiones, la parte demandante no hace una relación de causalidad entre los hechos y los derechos o garantías supuestamente vulnerados, pues no explica ni fundamenta como la AGIT, vulneró derechos y garantías, siendo que la jurisprudencia señala que debe existir una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía, aspecto que solicita sea tomado en cuenta, en mérito a lo establecido en la Sentencia Constitucional N° 0365/2005-R, Autos Constitucionales AC 0056/2010-RCA, AC 0117/2010-RCA y AC 0212/2012-RCA así como la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia.

Finalmente cita como línea doctrinal de la Autoridad de Impugnación Tributaria, la Resolución AGIT-RJ/0496/2011, además de la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013.

## **II. 5.- Petitorio.**

En mérito a lo expuesto, solicita se declare improbada la demandada contencioso administrativa interpuesta por María Teresa Villarroel Lima, y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0522/2015 de 13 de abril de 2015, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

## **III.-ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

El 29 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria Municipal, realizó la diligencia de notificación a María Teresa Villarroel, con la Liquidación por Determinación Mixta N° 6529/2011, de 25 de noviembre de 2011, correspondiente al inmueble N° 213524, al no haberse apersonado después de las publicaciones realizadas el 7 y 22 de diciembre de 2011.

El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria Municipal realizó la diligencia de notificación al Sujeto Pasivo con la Liquidación por Determinación Mixta N° 13435/2012 de 31 de octubre de 2012, correspondiente al inmueble 213524, al no haberse apersonado después de las publicaciones realizadas el 4 y 19 de diciembre de 2012.

El 24 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria Municipal, notificó al Sujeto Pasivo, con la Orden de Inicio de Fiscalización y/o Verificación N° FISCALIZACION/OF/OV/INM/00729/2012 de 26 de noviembre de 2012, con alcance al Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), del Inmueble N° 213524 por las gestiones 2007, 2008, 2009 y 2010.

El 11 de abril de 2012, María Teresa Villarroel Lima, presentó memorial a la Administración Tributaria Municipal, indicando que habría realizado el pago del IPBI, según se evidencia en los formularios de pagos de las gestiones 2000 a 2010, y que al momento de tomar conocimiento de la Orden de Fiscalización y/o verificación N° FISCALIZACION/OF/OV/INM/00729/2012, se adjuntó una supuesta rectificación de pago por un monto determinado y sin especificar de donde nace tal rectificación; por lo que solicitó: 1. El proceso de fiscalización iniciado por la gestión 2007 se anule, considerando que no se puede fiscalizar





*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

dos veces por la misma gestión; 2. Se borre del sistema de recaudaciones las multas por omisión que fueron cargadas sin que exista Resolución Determinativa o Sancionatoria correspondiente a las gestiones 2008 a 2010; 3. Una vez anuladas las multas ofrece el pago de las deudas tributarias sin multas y mediante facilidades de pago y 4.- Se extinga la deuda tributaria y sus accesorios de las gestiones 2006 y 2007, tomando en cuenta que no fue notificada con las Resoluciones Determinativas.

El 2 de mayo de 2013, la Administración Tributaria Municipal, notificó personalmente a María Teresa Villarroel Lima, con la Vista de Cargo N° GAMSC/OF/DF/435/2013, calculando preliminarmente la deuda tributaria en 118.732.86 UFV's, por el IPBI del inmueble N° 213524, correspondiente a las gestiones 2007 a 2010; y 500 UFV's, por concepto de sanción por el Acta de Infracción de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, contenida en el Acta de Intervención N° 00418/2013.

El 5 de junio de 2012, el sujeto pasivo, presentó nota solicitando a la Administración Tributaria Municipal, emita respuesta expresa sobre los aspectos solicitados en el memorial presentado el 11 de abril de 2013, pidiendo se dé por concluido el proceso de fiscalización y se extinga la deuda tributaria de las gestiones 2006 y 2007, como efecto de la prescripción.

El 21 de agosto de 2013, el sujeto activo, en respuesta emitió Auto Administrativo señalando que, como resultado del proceso de verificación, se emitió y notificó la Vista de Cargo N° GAMSC/OF/DF/435/2013, del IPBI de las gestiones 2007 a 2010, asimismo notificó por edicto de prensa las Liquidaciones por Determinación Mixta N° 6529/2011, por la gestión 2006 y N° 13435/2012, por la gestión 2007, que se emitió un Acta de Infracción, y finalmente, dentro del proceso de fiscalización, la recurrente no realizó pagos por las gestiones 2008, 2009 y 2010, resolviendo dar continuidad al cobro del IPBI del inmueble N° 214524, estableciendo que no corresponde dar curso a la solicitud de anulación del proceso de determinación, debiendo proseguir éste proceso por la gestión 2007 y las multas por omisión de pago de las gestiones 2007 a 2010 y con relación a la solicitud de prescripción, rechaza la misma.

El 19 de marzo de 2012, María Teresa Villarroel Lima, presentó memorial, solicitando la reconsideración del Auto de 21 de agosto de 2013, reiterando los argumentos expresados en el memorial de 11 de abril de 2013.

El 15 de agosto de 2014, la Administración Tributaria Municipal, notificó personalmente a Shirley Romero Fernández, en representación de María Teresa Villarroel Lima, con la Resolución Administrativa N° 316/2014, de 15 de abril de 2014, mediante el cual resolvió rechazar la solicitud de prescripción de las gestiones 2006 y 2007, al haberse emitido Liquidaciones por Determinación Mixta Nos. 6529/2011 y 13435/2012, y rechaza la solicitud de anulación de multas por Omisión, disponiendo la continuidad al procedimiento tributario administrativo.

Ante esta circunstancia, María Teresa Villarroel Lima, el 4 de diciembre de 2014, presentó recurso de Alzada, resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0682/2014 de 1 de diciembre de 2014, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 316/2014 de 15 de abril de 2014, respecto al IPBI de la gestión 2006, por encontrarse las acciones de la Administración Tributaria Municipal prescritas, por otro lado, mantener firme y vigente el rechazo de la prescripción del IPBI de la gestión 2007 y de la solicitud de anulación de multas, debiendo la Administración Tributaria Municipal- respecto a estas- dar continuidad al proceso de determinación hasta la emisión y consiguiente notificación de la Resolución Determinativa conforme establece el art. 99 de la Ley 2492, que establezca la pertinencia o no de la imposición de multas.

Presentado el Recurso Jerárquico por el sujeto pasivo, fue resultado por la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0522/2015 de 13 de abril de 2015, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIR-SCZ/RA 0682/2014 de 1 de diciembre de 2014, declarando prescrita la facultad de cobro de la Administración Tributaria Municipal, correspondiente al IPBI de la gestión 2006; manteniéndose firme la facultad de cobro respecto al IPBI de la gestión 2007; y la continuidad del proceso de determinación en el que se establezca la aplicación de sanciones incluidas en el alcance de la Orden de Fiscalización N° FISCALIZACIÓN /OF/OV/INM/00729/2012, si corresponde, todo de conformidad a lo previsto en el inciso b), Parágrafo I, Artículo 212 del CTB.

Contra esta determinación, María Teresa Villarroel Lima, formuló demanda contenciosa administrativa conforme consta de fs. 41 a 50 de obrados.

Por memorial de fs. 131 a 134, la demandante María Teresa Villarroel Lima, presentó su réplica, reiterando los fundamentos de su demanda, dando lugar al proveído de fs. 135 que decretó "Autos para Sentencia".



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el motivo de la Litis dentro del presente proceso, se circunscribe en determinar, si en el caso que se analiza opero la prescripción de la Administración Tributaria para realizar el cobro administrativo correspondiente al Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), conforme manifiesta la parte demandante, puesto que según las Autoridades Administrativas, como la ARIT y la AGIT, en sus resoluciones emitidas a su turno, concluyeron que no habría operado la prescripción para el periodo 2007, amparados en lo previsto en las Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre del mismo año, es decir, aplicando dicha normativa de manera retroactiva.

#### **IV. 1.- Sobre la competencia del Tribunal Supremo de Justicia.**

Que, el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición 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 este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 2. 2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, reconocida la competencia de esta Sala del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento 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 a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

## **V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.**

### **V. 1.- Respecto a la prescripción alegada por la parte demandante.**

Corresponde manifestar que el Diccionario Jurídico Elemental Heliasta. Buenos Aires-Argentina. 2000, Pág. 316, de Guillermo Cabanellas, define: *“La prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso; ya sea convertido un hecho en derecho, como posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia”*; de donde se entiende que, la prescripción, es la consolidación de una determinada situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que consolida situaciones de derecho, de mantener o extinguir un determinado derecho.

En este sentido, la Sentencia Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Correría Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia sobre el instituto de la prescripción señaló: *“El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Código Tributario recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso de tiempo previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la sección VII: como forma de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas. Doctrinalmente se sostiene que, la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario; tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente”*.

Con relación a la prescripción, el art. 59 de la Ley 2492 CTB, establece los términos dentro del cual la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de terminar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; sin embargo, estas facultades previstas en los arts. 59 y 60 de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

citada Ley, fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012.

Bajo este entendimiento, cabe aclarar que, hasta antes de las modificaciones producidas el año 2012 a través de las citadas leyes, el art. 59 de la Ley N° 2492, dispone (Prescripción) I. *"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. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria; II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponde; y III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

Luego, con las modificaciones efectuadas por la Ley N° 291 citada, modificó el art. 59 citado, de acuerdo al siguiente texto: I. *"Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. El periodo de prescripción para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliaran a tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible"*.

Por otra parte, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el ítem párrafo del Parágrafo I del art. 59 de la ley N° 2492, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 citada.

En este contexto cabe manifestar que, si se asume el entendimiento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se estaría admitiendo que el Estado, tiene la facultad cuando se le ocurra de modificar nuevamente el régimen de las prescripciones, ampliando años o estableciendo la imprescriptibilidad de las mismas, lo cual generaría inseguridad jurídica a los contribuyentes, aspecto que se encuentra protegido por el art. 178. I de la Constitución Política del Estado que señala: "*La potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, **seguridad jurídica**, publicidad, celeridad, gratuidad...*" (el resaltado es de nuestra autoría).

En ese marco, el art. 59. I del CTB, con las modificaciones establecidas en las leyes Nos. 291 y 317, que incrementaron de forma ascendente el término de la prescripción, desde el año 2013 (5 años), llegando al límite de 10 años para la gestión 2018, entendiendo esto desde el punto de vista de las obligaciones tributarias, concordante con el art. 60 de la citada norma.

#### **V.2.- Sobre la irretroactividad de las normas legales.**

Que, tomando en cuenta que la ley solo dispone para lo venidero, conforme disponía el art. 33 de la CPE abrogada; actualmente previsto en el art. 123 de la CPE, que señala: "*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*", texto del cual se determina sobre la irretroactividad, como también sobre las excepciones señaladas en dicha norma.

En este mismo sentido, el art. 150 de la Ley N° 2492 (CTB), dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable, es decir, que tratándose de ilícitos tributarios, procede la aplicación retroactiva de la Ley más benigna para el infractor.

En ese marco normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional, resultan plenamente ajustables al proceso contencioso



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme las atribuciones de control de legalidad del Tribunal Supremo, en merito a la demanda planteada y los datos del proceso, debe aplicarse el principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo. Además, se debe recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, consagrada en el art. 123 de la CPE; que no se limita a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también cuando la nueva Ley, beneficia al sujeto pasivo sobre el que debe ser aplicada, ya como procesado o condenado.

En ese entendido, la retroactividad de las deposiciones legales, también está prohibida por el art. 5 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano señala: *“La Ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido”*. Por su parte, el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica: *“Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el derecho nacional e internacional”*.

Bajo este entendimiento, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general, es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente vigente en el momento en que se produjeron los hechos, intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos, que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, el en caso presente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pretende aplicar las modificaciones realizadas al art. 59 de la Ley N° 2492 (CTB), en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del citado código, por la disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, que establecen respecto a que la imposición de sanciones administrativas prescriben a los cinco (5) años en la gestión 2013, en ese sentido se evidencia que las Leyes Nos. 291 y 317 citadas, aplicadas por la AGIT en el caso de análisis; de lo cual este Supremo Tribunal considera que las mismas, primeramente no constituyen en los

hechos, una disposición legal más benigna para la demandante, se colige que este hecho no permite aplicar el principio de favorabilidad; además que su aplicación infringe la irretroactividad de la ley; por otra parte, es necesario aclarar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de las Leyes Nos. 291 y 317, sino la aplicabilidad en el caso de autos.

Ahora bien de la revisión minuciosa de obrados, se puede evidenciar que los períodos sujetos a fiscalización corresponden entre otros a hechos generados en la gestión 2007, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, debiendo tenerse en cuenta para el caso presente el adagio "*Tempus Comissi Delicti*", es decir, que debe aplicarse la ley vigente en el tiempo que ocurrió el hecho generador, puesto que en el caso en cuestión fueron en vigencia de la Ley N° 2492, debiendo aplicarse para el presente caso, lo previsto en el art. 59. I de la citada ley, sin las modificaciones de las Leyes Nos. 291 y 317, que prevé: "Prescriben a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: **3) Imponer sanciones administrativas** (El resaltado nos pertenece), por cuanto resulta ser más beneficiosa o benigna para el sujeto pasivo.

En ese sentido, en cuanto al cómputo del término de la prescripción previsto en el art. 60 del CTB, establece que, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir que, en el caso presente, al haber ocurrido los hechos el año 2007, el cómputo de la prescripción iniciaba el 1 de enero de 2008 y, tomando en cuenta el término de la prescripción a los 4 años, según lo previsto en el art. 59 de la Ley N° 2492, la prescripción de las supuestas infracciones cometidas por la demandante, concluía el 31 de diciembre de 2011; por lo que, de la revisión de antecedentes se advierte que con la Orden de Fiscalización y/o Verificación, se notificó al sujeto pasivo, el 24 de diciembre de 2012, es decir, cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, se encontraban prescritas.

Por lo expuesto precedentemente, lo vertido por la parte demandante y de la revisión de obrados, se pudo constatar que la AGIT, al pronunciar la resolución impugnada, lesiona los derechos reclamados por el sujeto pasivo, toda vez que el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendida como la condición especial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Además, corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos; de donde se colige que dicha administración, en el caso presente, dejó voluntariamente prescribir su derecho, lo que podría ameritar aperturar otros procesos de responsabilidad por la función pública por inacción o negligencia en el proceso de determinación impositiva contra quienes provocaron la extinción de sus facultades, todo ello dentro del marco legal previsto al efecto por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, denominada Ley de Administración y Control Gubernamental.

### V.3.- Conclusiones.

En este contexto, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0522/2015 de 13 de abril de 2015, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada interpuesto por María Teresa Villarroel Lima, contra la Secretaría de Recaudaciones y Gestión Catastral del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz de la Sierra, declarando prescrita la facultad de cobro de la Administración Tributaria Municipal correspondiente al IPBI de la gestión 2006, manteniendo firme y vigente el rechazo de la prescripción del IPBI de la gestión 2007, lo hizo aplicando incorrectamente las normas legales citadas, en este entendido no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública, deben estar sometidos exclusivamente a la norma vigente a momento de producirse el hecho generador.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde declarar prescrita las acciones de la Administración Tributaria respecto a la gestión 2007.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por disposición de los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 41 a 50, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0522/2015 de 13 de abril de 2015,

en lo que respecta a la prescripción de la gestión 2007, de acuerdo a los argumentos contenidos en la presente Sentencia.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

*Fidel Marcos Tordoya Rojas*  
**Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rojas**  
**MAGISTRADO**  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



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

Ante mí:  
*Rene Juan Espada Nolasco*  
**Dr. René Juan Espada Nolasco**  
**SECRETARIO**  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA**  
**SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA**  
Sentencia N° 047/2016 Fecha: 20/10/16  
Libro Tomas de Razón N° 01/2016-CR

*Rene Juan Espada Nolasco*  
**Dr. René Juan Espada Nolasco**  
**SECRETARIO**  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA