



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**  
**Sentencia N° 62**  
**Sucre, 15 de mayo de 2017**

**Expediente** : 147/2016 - CA  
**Demandante** : SOINBOL  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Materia** : Contencioso Administrativo  
**Magistrado Relator** : Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Sociedad de Ingeniería de Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 35 a 38, ampliada a fs. 47, interpuesta por la Sociedad Boliviana de Ingeniería SRL. (SOINBOL SRL.), representada por Daniela Aparicio Cata, en mérito al Testimonio de Poder N° 07/2016 de 4 de enero de 2016 (fs. 2 a 6), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril de fs. 14 a 29; el memorial del tercero interesado de fs. 68 a 83, la contestación a la demanda de fs. 118 a 123; la réplica de fs. 129 a 132, la dúplica de fs. 139 a 140, el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 141; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO**

El 16 de mayo de 2011, el sujeto pasivo presenta Declaración Jurada form-200), con Número de Orden 6033697593, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo fiscal abril de 2011, con un saldo definitivo a favor del Fisco de Bs. 39.423 y pago cero.

El 3 de octubre de 2013, la Administración Tributaria, notifica por cédula a SOINBOL SRL., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116813 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada con N° de Orden 6033697593, correspondiente al IVA del periodo abril de 2011.

El 29 de enero de 2014, la Administración Tributaria notificó a SOINBOL SRL., con la Resolución Administrativa N° 602000001414, de 28 de enero de 2014, aceptando la solicitud de Facilidades de Pago en 34 cuotas mensuales por concepto de

la deuda tributaria emergente de deudas auto determinadas en la Declaración Jurada Form. 200, con N° de Orden 6033697593, correspondiente al IVA, del periodo fiscal abril de 2011, mismo que fue incumplido, de acuerdo a lo señalado en el Informe CITE: SIN/GDTJA/DRE/COF/INF/00627/2015 de 2 de junio, en virtud de lo establecido en el art. 28 de la RND N° 10-0001-15, recomendado proceder a la imposición de sanciones conforme la normativa vigente.

El 15 de junio de 2015, la Administración Tributaria notifica por cédula a Juan Ramiro Zenteno Durán, en representación de SOINBOL SRL., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049213, de 15 de octubre de 2013, instruyendo el inicio de Sumario Contravencional por haber incurrido en la Contravención de Omisión de Pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal abril/2011.

El 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notifica por cédula al contribuyente SOINBOL SRL., con la Resolución Sancionatoria N° 601800029315, de 20 de julio de 2015, imponiendo una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 24.417 UFV's, equivalentes a Bs. 39.423, a la fecha de vencimiento, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada Form. 200, con N° de Orden 6033697593 del periodo fiscal abril/2011, en aplicación de los arts. 165 de la Ley N° 2492, 8 y 42 del Decreto Supremo N° 27310.

Ante la interposición de Recurso de Alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, emitió la Resolución ARIT-CBA/RA 0020/2016 de 18 de abril, que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 60180029315 de 20 de julio, misma que fue confirmada en instancia jerárquica mediante Resolución AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

## **CONSIDERANDO II:**

### **II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa**

**Violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley en la resolución de recurso jerárquico en cuanto a la prescripción.**

Manifiesta que tanto la ARIT como la AGIT, al aplicar retroactivamente la Ley 291 y la Ley 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica plasmado en el numeral 2 del artículo 9, 178, 306 y 311.II-5, todos de la Constitución Política del Estado, y el de irretroactividad de la ley reconocido de igual manera en el art. 123 de la norma constitucional, permitiendo que se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la DDJJ Form. 200 (IVA), del periodo abril de 2011 (en cuanto al cómputo de la prescripción), toda vez que las Leyes 291 y 317 son posteriores, permitiendo que se apliquen dichas normas retroactivamente cuando el nuevo cómputo de la prescripción no beneficia de ninguna



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

manera a SOINBOL SRL., vulnerando con ello lo dispuesto en el art. 150 de la Ley 2492 y el art. 123 de la CPE, máxime si la última parte del párrafo I de la Ley 291 establece que el periodo de prescripción para cada año, será respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias, hubiesen ocurrido en dicho año.

Expresa que la seguridad jurídica fue desconocida por la AGIT, al permitir que se aplique de manera retroactiva, normas posteriores a la presentación de la DDJJ. Form. 200, del periodo abril de 2011, provocó desconfianza en el sujeto pasivo, toda vez que a partir de dicho criterio no se tiene certeza de parte de los administrados, del alcance y/o gestiones que podrían ser objeto de imposición de sanciones de parte de la Administración Tributaria a futuro, citando como respaldo a sus afirmaciones, el Auto Supremo N° 5/2014 de 27 de marzo, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Realizando algunas consideraciones acerca de la seguridad jurídica, señala que ésta, reconocida por la Constitución Política del Estado y las leyes, se traduce en garantía que las facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de tributos de determinación de la deuda tributaria se efectúe dentro de un tiempo determinado, para que la imposición de sanciones no se mantengan abierta indefinidamente a placer de la inoperancia administrativa y necesidad de captación de recursos de parte de la hacienda pública, pues lo contrario sería generar una dependencia indefinida y custodia permanente de los libros contables y documentos relacionados. Adiciona que se debe respetar los límites constitucionales en cuanto a la aplicabilidad de las normas tributarias, pues claramente la norma prevé para lo venidero y solamente tiene efecto retroactivo, cuando beneficie de algún modo al afectado, debiendo en un Estado de Derecho, respetar la temporalidad de la ley y el resguardo de la prescripción, dando un límite a la Administración Tributaria en cuanto a las facultades conferidas por el art. 66 de la Ley 2492. Al respecto, cita un fragmento de la obra de García Nova, "La Prescripción Tributaria en España".

Manifiesta que la Ley 291 de 22 de octubre de 2012, que modifica el plazo de prescripción, si bien establece un régimen de prescripciones diferenciado por gestiones, cuando modificó el art. 59 de la Ley 2492, otorgaba seguridad jurídica a ambas partes de la relación tributaria, pues quedaba claro que dicha ampliación regulaba para lo venidero, sin una aplicación retroactiva como mal interpreta la Administración Tributaria, y que si bien mediante la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, se deroga la última parte del párrafo I del art. 59 mencionado, el espíritu de la norma era el de implementar nuevos plazos que regirían para adelante, empero la Administración Tributaria realiza una incorrecta interpretación y aplicación de la prescripción, vulnerando el art. 150 del CTB y el 123 de la CPE.

El último párrafo del párrafo I del art. 59 de la Ley 2492, modificado por la Ley 291 de 22 de octubre de 2012, estuvo vigente hasta la promulgación de la Ley 317

de 11 de diciembre de 2012, que deroga la última parte del párrafo I, por lo que no se puede hablar de derecho espectacioso como mal refiere la ARIT, cuando el mismo fue un derecho real, cierto y adquirido, que nació a la vida jurídica y estuvo vigente por el periodo de tiempo comprendido entre la promulgación de la Ley N° 291 y la promulgación de la Ley 317, cuando recién se derogó dicha norma, consiguientemente no puede señalar la ARIT ni la AGIT, que las facultades para imponer sanciones prescriben a los 8 años, siendo que en realidad son solo 4 años, por lo que se debe revocar dichas resoluciones, en el marco del numeral 3 del art. 147 del CTB, al evidenciarse además, la violación a principios constitucionales, mala interpretación y aplicación indebida de la ley.

## **II.2. Petitorio**

Con los argumentos que anteceden, la entidad demandante solicita al Tribunal Supremo de Justicia que admita la demanda, y emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

### **II.1.2. Admisibilidad**

Por decreto de 28 de junio de 2016, cursante a fs. 41, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación a la Gerencia Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, como tercero interesado, encomendándose la ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

### **II.1.3. Citación al demandado**

En fecha 28 de septiembre de 2016, a horas 9:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 97.

## **II.2. Argumentos de la contestación a la demanda**

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 118 a 123, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Sociedad de Ingeniería Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), manifestando:

Que, la demanda contiene defectos de argumentación técnico jurídica, toda vez que solo refiere aspectos generales, repetitivos y subjetivos, nada claros, que se traducen en el desconocimiento de los requisitos establecidos por el art. 327 del Código de Procedimiento Civil, y considerando que es la parte demandante quien tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la Ley por parte de la AIT, así como de fundar la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, la presente demanda no desvirtúa con argumentos técnicos las observaciones del Servicio de Impuestos Nacionales, limitándose a señalar vicios de nulidad que afectan su derechos, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer la misma, por ello, se constituye en un recurso insuficiente, impreciso y carente de relevancia jurídica, y el hecho que la AGIT aplique la norma conforme a los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes, no puede ser considerado aplicación incorrecta de la norma y vulneración del derecho del demandante, reiterando que en el caso presente, no se advierte que la parte demandante, haya expresado agravios que le hubieren provocado indefensión o de qué manera, además que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda. Como respaldo a sus argumentos, cita el Auto Supremo Nº 55/2014 de 7 de marzo, del que transcribe un fragmento.

En lo que respecta al fondo de la demanda, inicia sus alegatos haciendo referencia a lo plasmado en el acápite IV.4.3, sobre la prescripción de la facultad para la imposición de sanciones, de la resolución jerárquica, señalando posteriormente que la AGIT, como entidad encargada de impartir justicia tributaria por disposición del art. 197 del Código Tributario Boliviano, no es competente para realizar el Control de Constitucionalidad de las normas, correspondiéndole únicamente aplicar las mismas, toda vez que por imperio del art. 5 de la Ley 027 de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado.

En base a lo anterior, señala que de la lectura del texto actual del art. 59 de la Ley 2492 (con las modificaciones dispuestas por las Leyes 291 y 317), se puede observar que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas correspondientes al periodo abril de 2011, es de 8 años; disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, tal como se preveía antes de la modificación establecida por la Ley 317.

En ese sentido, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la Ley 317, se encuentran vigentes y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años, se aplicará en la gestión en curso, en el caso presente, al tratarse de la contravención tributaria por el periodo de abril de 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir en mayo de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención, aún no prescribió, considerando que la prescripción de 8 años se aplicará a la gestión 2016; consecuentemente la AGIT, en aplicación del principio de legalidad, dio cumplimiento a la normativa vigente, no siendo errónea ni ilegal, dicha aplicación.

*A*

Reiteró que su tarea se limita a impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197.II, inc. a) del Código Tributario Boliviano, arguyendo finalmente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cumplió con los requisitos intrínsecos de la congruencia, estando entonces, debidamente fundamentada normativamente, cumpliendo con las normas del debido proceso.

Asimismo hace referencia al Sistema de Doctrina Tributaria, invocando las resoluciones jerárquicas AGIT-RJ-1362/2014 de 23 de septiembre; así como la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

### **II.2.1. Petitorio**

La autoridad demandada solicita declarar improbadamente la demanda interpuesta por SOINBOL SRL., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

### **II.3. Decreto de autos para sentencia**

Luego de la presentación de la réplica cursante de fs. 129 a 132 y la dúplica de fs. 139 a 140, concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 5 de diciembre de 2016, conforme se verifica a fs. 141.

## **CONSIDERANDO III:**

### **III.1. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO**

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "*De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los Artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada*" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia.

Que, el 16 de mayo de 2011, el sujeto pasivo presentó la Declaración Jurada (Formulario 200), con Número de Orden 6033697593, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), del periodo fiscal abril de 2011, con un saldo definitivo a favor del fisco de Bs. 39.423 (fs. 4, Anexo 3).

El 3 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a SOINBOL SRL., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116813 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada con Número de Orden 6033697593 (fs. 5, Anexo 3).

Más adelante, el 15 de junio de 2015, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula al contribuyente, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049213 de 15 de octubre de 2013, instruyendo el inicio de Sumario Contravencional contra el contribuyente SOINBOL SRL., por existir suficientes indicios de haber incurrido en la contravención por omisión de pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal 4/2011, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del Código Tributario Boliviano, concordante con el art. 42 del DS. 27310 (fs. 16 a 17, Anexo 3); actuación que posteriormente dio lugar a la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 601800029315 de 20 de julio de 2015, notificada al contribuyente el 28 de julio de 2015, sancionando al contribuyente, con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 24.417 UFV's, equivalentes a Bs. 39.423, por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de Declaración Jurada Form. 200, del periodo fiscal 4/2011, en aplicación de los arts. 165 de la Ley 2492 y 8 y 42 del DS. N° 27310 de 9 de enero de 2004.

Esta última resolución fue objeto de impugnación en alzada, a través del recurso interpuesto por el representante legal de SOINBOL SRL., que mereció la Resolución ARIT-CBA/RA 0020/2016 de 25 de enero (fs. 209 a 217, Anexo 2), que concluyó estableciendo la procedencia de la contravención tributaria por omisión de pago, además de la correcta determinación de la multa por dicha contravención, como también que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas se encontraba vigente, resolviendo en consecuencia, confirmar la resolución sancionatoria impugnada.

Lo anterior motivó a la entidad ahora demandante, a la interposición de recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril (fs. 282 a 297, Anexo 2), que resolvió confirmar la resolución de alzada, con el fundamento principal que de la lectura del art. 59 de la Ley 2492, modificado por las Leyes 291 y 317, se establece que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas

correspondientes al periodo abril de 2011, se sujeta imperativamente a lo dispuesto en la norma: *"las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los (...) ocho (8) años en la gestión 2016"*, disposición que no prevé que dicha ampliación sea: *"respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año"*, tal como se preveía antes de la modificación efectuada por la Ley 317.

Adicionalmente, las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la Ley 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años se aplicará en la gestión en curso, evidenció que al tratarse de la contravención tributaria por el periodo abril de 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir, mayo de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención aún no había prescrito, considerando el término de la prescripción en el plazo de 8 años.

Que, en la demanda, el contribuyente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril porque considera que la AGIT, aplicó retroactivamente el nuevo término de prescripción establecido por las Leyes 291 y 317 del año 2012, al hecho generador acontecido en la gestión 2011, contraviniendo el art. 60 de la ley 2492, vulnerando lo previsto en el art. 150 de la citada norma tributaria y el art. 123 de la Constitución Política del Estado, señalando que resulta errónea la interpretación realizada del art. 59 modificado de la Ley 2492, al concluir que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, sobre hechos acontecidos en la gestión 2011, prescribe en 8 años. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que no resultaría aplicable la prescripción al amparo de los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano, modificados por las Leyes 291 y 317, en mérito a lo determinado por el art. 5 de la Ley N° 27, del Tribunal Constitucional Plurinacional, que presume la constitucionalidad de toda Ley.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria. Conforme dispone el art. 109.I de la CPE que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; por su parte, los arts. 115 y 117.I de la norma constitucional, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30, núm. 12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que señala: *"...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en situación similar"*.

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





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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 de este Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso, debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo, cuya aplicación opera como una excepción al principio de irretroactividad de la Ley establecido en el art. 123 de la Constitución Política del Estado, mismo que no se limita sólo 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 sobre el que deba ser aplicada.

En efecto, la irretroactividad como principio jurídico, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido que las reglas no sean alteradas para atrás, empero la doctrina al respecto, sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva, siempre que estén establecidas expresamente y no contravengan los principios constitucionales de seguridad jurídica o la capacidad contributiva, es así que el art.123 constitucional, que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: *"La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o 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"*. Por otro lado, la Ley 2492, Código Tributario Boliviano, en su art.150 dispone que las normas tributarias, no tendrán efecto retroactivo, salvo cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos.

En síntesis, el principio de irretroactividad de las disposiciones legales en general, que es parte del principio de legalidad, tiene su base en el hecho que no se puede exigir el cumplimiento de una disposición legal, en tanto la misma no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento; razonamiento que se relaciona con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando de este modo, el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, el objeto de controversia en el caso presente, está relacionado con la actuación de la AGIT que pretende aplicar las modificaciones al art. 59 de la Ley 2492, en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones al art. 60 del Código Tributario Boliviano, por la Disposición Adicional Sexta de la Ley 291, y la Disposición Adicional Décima Segunda de la Ley 317, que establecen respecto de la prescripción, que en la gestión 2016, las acciones de Administración Tributaria, para la determinación de la deuda tributaria, prescriben a los 8 años.

A

En mérito a lo señalado, se evidencia que las resoluciones, tanto de alzada como jerárquica, aplicaron al caso de autos, las modificaciones efectuadas a los arts. 59 y 60 de la Ley 2492, plasmadas en las leyes 291 y 317, mencionadas precedentemente, porque se encuentran vigentes al momento de la emisión de dichas resoluciones; empero las mismas, no constituyen en los hechos, disposiciones legales más favorables para el contribuyente, que permitan aplicar los principios de favorabilidad e irretroactividad, por lo que no correspondería su aplicación retroactiva.

De la revisión de antecedentes se observa que la Declaración Jurada (Formulario 200), con Número de Orden 6033697593, que originó el proceso sancionatorio, corresponde al periodo abril de 2011, (anterior a la vigencia de las Leyes 291 y 317), por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva vigente en el momento en que se produjo, es decir, el art. 59 de la Ley 2492, sin las modificaciones referidas precedentemente, toda vez que estas fueron recién efectuadas en la gestión 2012, norma que prevé:

*"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 tributaria."*; asimismo, en cuanto al cómputo del término de la prescripción, el art. 60 de la Ley 2492, establece que éste se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente.

Bajo ese marco normativo, el cómputo de la prescripción en el caso presente, empezó a correr el 1 de enero de 2012, y culminó el 31 de diciembre de 2015 (4 años); empero, el 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria, notificó por cédula al contribuyente SOINBOL SRL., con la Resolución Sancionatoria N° 601800029315 de 20 de julio de 2015, momento en el que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, aún estaba vigente, pues no se había cumplido el plazo de los 4 años previstos por el art. 60 del Código Tributario; así lo reconoce el propio contribuyente, señalando en el memorial de recurso jerárquico de manera textual:

*"...en el presente caso la ARIT no toma en cuenta que al haberse producido los hechos generadores, los vencimientos de los mismos y que además la sanción por omisión de pago se cometió en plena vigencia y enmarcados en la Ley 2492 (CTB), es ésta la norma que se debe aplicar en el presente caso, correspondiendo aplicar para el cómputo de la prescripción, los parámetros legales de los artículos 59, párrafo III de la Ley 2492 dado además que no existe interrupción de la prescripción como la misma ARIT reconoce, es decir que el inicio del cómputo de la prescripción para el presente caso sería desde el 01/01/2012 y concluiría el 31/12/14, por consiguiente las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones SE ENCUENTRAN PRESCRITAS..."*

De la cita precedente se puede observar el evidente error en el que incurre el sujeto pasivo al formular su pretensión, pues por un lado reconoce que la aplicación del art. 59 de la Ley 2492 sin modificaciones, determina que las acciones de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, prescriben en cuatro años; no obstante, a tiempo de realizar su propio cálculo, señala que en el caso presente, el cómputo de la prescripción **se inició el 1 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2014**, existiendo entre una y otra fecha, solamente tres años y no cuatro tal como prevé la ley. En este sentido, realizando el cálculo del término de la prescripción de acuerdo con lo establecido en el referido art. 59 del Código Tributario, el cómputo **se inició el 1 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015** (4 años); en este entendido, de la aplicación del art. 59 de la Ley 2492, sin modificaciones, se establece que no existió la prescripción demandada por el contribuyente, toda vez que **la Resolución Sancionatoria N° 601800029315, fue notificada mediante cédula al contribuyente, el 28 de julio de 2015**, cuando las facultades de la Administración Tributaria, estaban plenamente vigentes.

Consecuentemente, si bien es erróneo el razonamiento desarrollado tanto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) como por AGIT, en sentido de aplicar el art. 59 del Código Tributario con las modificaciones dispuestas por la Leyes 291 y 317 de manera retroactiva, pues de ninguna manera resulta ser una norma que beneficie al contribuyente, por lo que en virtud de lo dispuesto por el art. 150 de la Ley 2492, no es posible su aplicación.

Por otra parte, tampoco es evidente lo señalado por la Sociedad Boliviana de Ingeniería de Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), demandante en el proceso en análisis, en sentido que se habría operado la prescripción en el entendido que la Resolución Sancionatoria fue notificada al contribuyente luego de transcurrido más de los cuatro años previstos por el art. 59 del Código Tributario y de acuerdo con el cómputo que determina el art. 60 del mismo cuerpo normativo, por lo que corresponde, confirmar la resolución jerárquica impugnada, ratificando la inexistencia de la prescripción pretendida, aunque por motivos distintos de los que correspondieron a la instancia jerárquica en sede administrativa.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril, determinó correctamente la inexistencia de prescripción, lo hizo incurriendo en interpretación errónea de normas tributarias contenidas en los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, con las modificaciones dispuestas por las Leyes 291 y 317, en observancia del principio de irretroactividad.

No fue correcta la aplicación de las normas señaladas en el acápite anterior, debido a que en la especie, corresponde la observancia de lo dispuesto por los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 sin modificaciones, tomando en cuenta que la conducta del contribuyente por omisión de pago, se produjo respecto del período fiscal abril de 2011; es decir, cuando las normas citadas no habían sido modificadas por las Leyes 291 y 317, cuya data corresponde al 22 de septiembre y al 11 de diciembre de 2012, respectivamente.

Finalmente, no es posible la aplicación retroactiva de las Leyes 291 y 317 en el presente caso, de acuerdo con lo que determinan el art. 123 de la Constitución Política del Estado y el art. 150 del Código Tributario, pues no se trata de normas que pudieran beneficiar al contribuyente.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35 a 38, interpuesta por la Sociedad de Ingenieros de Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), representada por Daniela Aparicio Cata contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

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

**REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

MSc. Jorge J. von Borries M.  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Dr. Andrés G. Campos Segovia  
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA  
Y ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Abog. Hermes Flores Egilez  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

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

Sentencia N°.....62.....Fecha: 15 de mayo de 2017

Libro Tomas de Razón N°.....



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 EXPEDIENTE N° ..... 147/2016-CA .....

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 15:45 del día 18 de 07 de 2017, notifiqué a:

David Valderrama Correa  
 en Rep. de la A.G.I.T.

Con la Sentencia N° 62 de fs. 144 a fs 149 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*Victor Hugo Mansilla Nuñez*  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Cintia Rodríguez C.*  
 Testigo: Cintia Rodríguez C.  
 C.I.8601100 Pt.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 15:50 del día 18 de 07 de 2017, notifiqué a:

Daniela Azorico Cota en Rep. de  
 Sociedad de Ingenieros Boliviana S.R.L.

Con la Sentencia N° 62 de fs. 144 a fs 149 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*Victor Hugo Mansilla Nuñez*  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Cintia Rodríguez C.*  
 Testigo: Cintia Rodríguez C.  
 C.I.8601100 Pt.



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
EXPEDIENTE N° 147/2016-CA.**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 15:55 del día 18 de 07 de 2017, notifiqué a:

..... Apolinar Choque Roserillca en Rep.  
..... Geo. Distal Cocha del S.I.N. (3° INTERESADO)

Con la Sentencia N° 62 de fs. 144 a fs. 149 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

**CERTIFICO:**

*18/07*  
Victor Hugo Mansilla Núñez  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Cintia Rodríguez C.*

Testigo: Cintia Rodríguez C.  
C.I.8601100 Pt.