



SALA PLENA

SENTENCIA: 118/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 911/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 21 en la que la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1017/2013, emitida el 15 de julio de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 43 a 46 vta., la réplica de fs. 51 a 53 vta., dúplica de fs. 55 a 55 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señala que en base a la información registrada en el Sistema de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT), el 29 de noviembre de 2012, emitió los Autos de Multa Nos. 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938, 2033193226 y 2034261141 contra el contribuyente Wilfredo Maidana Lugarani. Una vez admitido el recurso planteado por el contribuyente, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 204/2013, revocó totalmente los Autos de Multa Nos. 2032985228 por el IVA Feb/2004, 2033024889 por el IT Feb/2004, 2033028708 por el IT Abr/2004, 2033084221 por el IUE Mar/2004, 2033168883 por el IVA Jun/2005, 2033190938 por el IT Jun 2005 y 2033193226 por el IUE Mar/2005, por haberse operado la prescripción, y confirmó únicamente el Auto de Multa 2034261141 por el IUE Mar/2008, resolución que fue impugnada por la Administración Tributaria, con el argumento de que no se operó la prescripción y que de conformidad al art. 324 de la Constitución Política del Estado y el art. 3 de la Ley No. 154 de 14 de julio de 2011, la deuda tributaria es imprescriptible, no obstante la resolución de alzada fue confirmada por la instancia jerárquica, razón por la que interpone demanda contencioso administrativa.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señaló que la Administración Tributaria a momento de emitir los Autos de Multa Resolución aplicó la normativa contenida en el segundo párrafo del art. 162 de la Ley 2492, y que además se debe tener presente, que la imposición de sanciones en forma directa por el incumplimiento de deberes formales, está legalmente establecida en la citada norma y

reglamentada por los arts. 24 y 25 de la RND 10-0037-07, modificado el art. 25 por la RND 10-0017-09, siendo correcta la emisión de los Autos de Multa, por la falta de presentación de las declaraciones juradas por los impuestos y periodos señalados, dentro del plazo establecido.

Considera que autoridad demandada en su resolución jerárquica realizó una aplicación errónea de la norma respecto a la prescripción, realizando una incorrecta interpretación del art. 324 de la Constitución Política del Estado, que establece que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, por lo que en estricto cumplimiento del párrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado corresponde la aplicación preferente de la norma constitucional frente a cualquier otra disposición normativa, lo cual es concordante con el art. 5 de la Ley 2492.

Agregó que la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado prevista en el art. 324 de la Constitución, fue regulada por el párrafo IV del art. 59 del Código Tributario modificado por la Ley 291 en el sentido de que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

Indicó que los preceptos de una Ley Fundamental al entrar en vigencia, deben ser aplicados en forma inmediata, aún en casos pendientes de resolución iniciados con anterioridad a la vigencia de la Constitución Política que se está aplicando, pues los derechos fundamentales, garantías constitucionales y los principios contenidos en la Constitución Política adquieren plena e inmediata eficacia al entrar en rigor.

También hizo constar que se apoya en las SS.CC. 76/2005 de 13 de octubre y 1426/2005 de 8 de noviembre y 0645/2010 de 19 de julio; asimismo señaló que la autoridad demandada ignoró el principio imperativo sentado en la Sentencia Constitucional 1110/2002 de 16 de septiembre, al no haberse tomado en cuenta lo dispuesto por el art. 410-II de la Constitución Política del Estado que dispone la supremacía constitucional.

I.3. Petitorio.

Concluyó su argumentación solicitando se declare probada la demanda, se revoque parcialmente la resolución impugnada y se mantenga firme los Autos de Multa Nos. 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938 y 2033193226, todos de 29 de noviembre de 2012.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente, mediante memorial presentado el 9 de abril de 2014, cursante de fs. 43 a 46 vta., señalando que a pesar de que la resolución jerárquica está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que siendo que los hechos generadores de las contravenciones tributarias atribuidas por la Administración Tributaria ocurrieron en las gestiones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 911/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2004, 2005 y 2008, en ese entendido, el art. 154 de la Ley N° 2492 (CTB) establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo, por su parte, el art. 59 de la citada Ley, dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los cuatro (4) años -entre otros- para: 3. Imponer sanciones administrativas, en ese sentido la Administración Tributaria tenía el plazo de cuatro años para ejercer su facultad de imponer las sanciones administrativas; por lo que se tiene que para el IVA, IT e IUE de los periodos fiscales febrero, marzo, abril y junio de 2004 y 2005 el término de la prescripción de cuatro años, se inició al año siguiente de la gestión en las que se habría cometido la contravención, es decir, para la gestión 2004, el término de la prescripción se computa a partir del 1 de enero de 2005, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008, y para la gestión 2005, se computa a partir del 1 de enero de 2006, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2009, de conformidad con lo dispuesto en el art. 60 del Código Tributario; en ese contexto, al haber sido notificados al contribuyente los Autos de Multa Nos. 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938 y 2033193226, el 29 de noviembre de 2012, la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones por las contravenciones ocurridas en las gestiones 2004 y 2005 ya se encontraban prescritas de conformidad con el numeral 3 del art. 59 de la Ley N° 2492; añade además que, no se han observado causales de suspensión e interrupción de la prescripción.

Sobre la imprescriptibilidad prevista en la Constitución Política del Estado en su art. 324, indica que la interpretación de este artículo implica otorgarle un sentido tributario a dicha norma lo cual no corresponde a esa instancia, de ahí que el régimen de la prescripción establecido en la Ley N. 2492 (CTB), se encuentra plenamente vigente, con las respectivas modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291 y 317. Con respecto a la Ley 154 de 14 de julio de 2011, de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos, que establece que los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles, aclaró que la prescripción prevista en la Ley 2492 versa sobre las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, imponer sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria, y no así sobre el tributo en sí, normas que a su vez no resultan contrarias.

Refiere que la Sentencia No. 211/2011, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, se basa en la aplicación de la Ley N° 1340 (CTb) en atención al fallo constitucional SC 028/2005 de 28 de abril, que declaró la constitucionalidad del Párrafo Tercero de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310, a hechos generadores acaecidos en la vigencia de la Ley 1340, adicionando lo establecido en la CPE, pero no emite pronunciamiento expreso sobre la imprescriptibilidad de las deudas tributarias.

II. 1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda contencioso-administrativa planteada por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales.

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 establecen que:

1.- En base a la información registrada en el Sistema de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT), la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales el 29 de noviembre de 2012, emitió los Autos de Multa Nos. 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, sancionando al Wilfredo Maidana Lugarani por el incumplimiento al deber formal de presentación de Declaraciones Juradas Formularios 143 (IVA del periodo Feb/2004), 156 (IT periodos Feb/2004 y Abr/2004) y 80 (IUE periodos marzo/2005); asimismo emitió los Autos de Multa Nos. 2033168883, 2033190938, 2033193226, sancionando al contribuyente por la falta de presentación de Declaraciones Juradas Formularios 143 (IVA periodo Jun/2005), 156 (IT periodos Jun 2005) y 80 (IUE periodo Mar/2005), además emitió el Auto de Multa No. 2034261141 Formulario 500 (IUE periodo Mar/2008), en aplicación del numeral 1) párrafo II del art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y art. 25 de la RND No. 10-0037-07, modificado por la RND 10-0017-09, sancionando la contravención con 100 UFV's por cada periodo correspondiente al IVA, IT e IUE Feb/2004, Mar/2004, Mar/2005 y Jun/2005, así como la sanción de 150 UFV's por el periodo Mar/2008 (fs. 1 de los anexos 2 al 9 de antecedentes administrativos).

2.- El 12 de diciembre de 2012, Wilfredo Maidana Lugarani interpuso recurso de alzada en contra de los Autos de Multa y planteó la prescripción (fs. 15 anexo 1 de antecedentes administrativos), el cual fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0204/2013 de 18 de marzo, que resolvió confirmar el Auto de Multa con No. de Orden 2034261141 de 29 de noviembre de 2012, por consiguiente firme y subsistente la multa de 150 UFV's por el periodo fiscal marzo/2008 relativo al IUE, y revocar totalmente los Autos de Multa con No. de Orden 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938 y 2033193226 de 29 de noviembre de 2012, consecuentemente dejó sin efecto por prescripción la multa de 100 UFV's, por cada deber formal correspondiente al IVA de los periodos fiscales febrero/2004 y junio/2005, IT febrero 2004, abril 2004 y junio/2005 y del IUE marzo/2004 y marzo/2005 (fs. 54 a 64 del anexo 1).

3.- La Administración Tributaria planteó recurso jerárquico con los fundamentos contenidos en el memorial de fs. 68 a 71 del anexo 1, impugnación que dio lugar a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1017/2013 de 15 de julio, que confirmó la resolución de alzada, dando origen a la presente acción contencioso administrativa planteada por la entidad actora (fs. 103 a 114 del anexo 1).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 911/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

4.- En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354 .II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC), presentándose la réplica de fs. 51 a 52 vta. y la dúplica de fs. 55 a 55 vta.

5.- Cursa también, el memorial de apersonamiento y respuesta presentado por Wilfredo Maidana Lugarani, tercero interesado en el proceso, señalando que la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, confirma la vigencia del art. 59 del Código Tributario, modificándolo en sus plazos de prescripción pero a partir de los hechos que se generen el año 2012 en adelante, en ningún caso esta norma puede aplicarse a los hechos generados en gestiones pasadas, porque la Ley Tributaria no es retroactiva, conforme dispone el art. 123 de la Constitución Política del Estado, en ese contexto la imposición de sanciones administrativas como son los Autos de Multa prescriben en el término de cuatro años, por lo que aplicando esta norma de alcance e interés público a los hechos ocurridos durante la gestión 2004 y 2005 han prescrito, razón por la cual la resolución jerárquica no ha quebrantado ninguna norma legal, por lo que solicita se declare improbadamente la demanda (fs. 170 a 174 vta.).

6.- Mediante providencia de fs. 176, se decretó autos para sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En el caso planteado, la entidad demandante sostiene que no correspondía declarar la prescripción de la deuda tributaria por las siguientes razones:

- a) Indicó que la imprescriptibilidad de la deuda tributaria se fundamenta en los arts. 324 de la Constitución Política del Estado que establece que no prescribirán las deudas por daño económico causado al Estado y que en cumplimiento del párrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado corresponde la aplicación preferente de la norma constitucional frente a cualquier otra disposición normativa; que la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado prevista en el citado art. 324 de la Constitución, fue regulada por el párrafo IV del art. 59 del Código Tributario modificado por la Ley 291 en el sentido de que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.
- b) Por su parte, la autoridad demandada sostiene que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones por las contravenciones ocurridas en las gestiones 2004 y 2005 ya se encontraban prescritas de conformidad con el numeral 3 del art. 59 de la Ley 2492. Sostiene además que no corresponde a esa instancia otorgarle un sentido tributario al art. 324 de la Constitución Política del Estado en su art. 324, por consiguiente el régimen de la prescripción establecido en la Ley No. 2492 (CTB), se encuentra plenamente vigente, con las respectivas modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291 y 317. Con respecto a la Ley 154 de 14 de julio de 2011, de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos, que establece que los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles, aclaró que la prescripción prevista en la Ley 2492

versa sobre las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, imponer sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria, y no así sobre el tributo en sí, normas que a su vez no resultan contrarias.

En el caso de autos, corresponde dejar establecido que el hecho generador se produjo en los periodos fiscales 2004 y 2005, los Autos de Multa con No. de Orden 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938 y 2033193226, fueron emitidos y notificados al contribuyente el 29 de noviembre de 2012, los mismos que impugnado fueron revocados por la Autoridad de Impugnación Tributaria y como consecuencia de ello se dejó sin efecto por prescripción la multa de 100 UFV's, por cada deber formal correspondiente al IVA de los periodos fiscales febrero/2004 y junio/2005, IT febrero 2004, abril 2004 y junio/2005 y del IUE marzo/2004 y marzo/2005.

Ahora bien, el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), señala un plazo de prescripción de cuatro (4) años para **imponer sanciones administrativas**.

Sobre el régimen de prescripción, el art. 60 de la citada Ley prevé que, el término de la prescripción **se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente** a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Seguidamente, los arts. 61 y 62 establecen que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago, y se suspende por la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, la cual 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.

En ese marco normativo, la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los cuatro años, término que transcurre desde 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se habría cometido la contravención. Dicho término puede ser interrumpido o suspendido conforme a las previsiones de los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 (CTB).

En autos, la Administración Tributaria el **29 de noviembre de 2012**, notificó al contribuyente Wilfredo Maydana Lugarani con los Autos de Multa Nos. 2032985228, 2033024889, 2033028708, 2033084221, 2033168883, 2033190938 y 2033193226, emitidos en la misma fecha, por las sanciones correspondientes al IVA de los periodos fiscales febrero/2004 y junio/2005, IT febrero 2004, abril 2004 y junio/2005 y del IUE marzo/2004 y marzo/2005; en ese entendido se concluye que al momento de la notificación al contribuyente de los Autos de Multa, las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones por las contravenciones ocurridas en las gestiones 2004 y 2005, se



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 911/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra
la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

encontraban prescritas, es decir, prescribieron durante la gestión 2008 y 2009 respectivamente, conforme dispone la normativa citada precedentemente, además tampoco se observa en antecedentes causales de suspensión e interrupción de la prescripción de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 61 y 62 de la citada Ley.

Sobre la imprescriptibilidad prevista en la Constitución Política del Estado en su art. 324, corresponde precisar que si bien la señalada norma constitucional establece la imprescriptibilidad por daños económicos causados al Estado, este Tribunal Supremo en varias sentencias emitidas SE 005-2014, SE 212-2014 -entre otras-, ha establecido claramente que el precepto constitucional antes citado está relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir, con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales, por lo que la norma invocada resulta inaplicable al caso, por consiguiente lo mismo ocurre con las Sentencias Constitucionales 76/05, 1426/05 y 0645/2010, en consecuencia no existe vulneración a lo dispuesto por el párrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado.

Por otra parte, se debe tener presente que el régimen de la prescripción establecido en la Ley N° 2492 (CTB), se encuentra vigente con las modificaciones introducidas por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, que modificó los arts. 59, 60, 154 y 70-8 de la Ley N° 2492, normativa ratificada también mediante Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, por lo que corresponde continuar aplicando el régimen de la prescripción de deudas y sanciones en materia tributaria.

En relación al art. 3-II de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011, se dejó establecido que conforme prevé el art. 123 constitucional, la ley sólo dispone para la venidero, y se entiende aplicable a los hechos generados a partir de su vigencia, máxime si la citada norma prevé un régimen de imprescriptibilidad de impuestos pero no así de la acción o facultades de la Administración para determinar la deuda tributaria, imponer sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria, cuyos hechos generadores hayan ocurrido antes del 14 de julio de 2011, por consiguiente no es posible aplicabilidad alguna en razón de ser posterior al hecho analizado.


Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad demandada efectuó una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica, por lo que no corresponde acoger la pretensión de la entidad demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620; falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1017/2013 emitida el 15 de julio de 2013, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

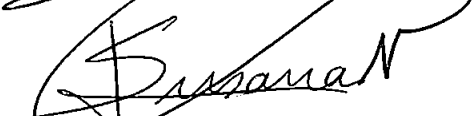

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

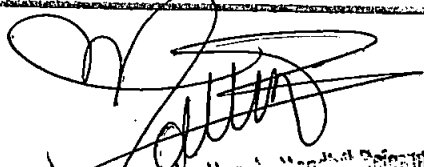

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniqueña
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTIÓN: ...2017..... SENTENCIA N° 118..... FECHA 13 de marzo.. DE RO TOMA DE RAZÓN N° ...1/2017.....</p> <p><u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE:</p>


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