

19/5 C

①

01-09-2011.  
Hrs. 18:03

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 211/2011.  
**EXP. N°:** 32/2006  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo  
**PARTES:** GRACO Santa Cruz del SIN c/ Superintendencia Tributaria General.  
**FECHA:** Sucre, cinco de julio de dos mil once.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes "GRACO" Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativo de fojas 99 a 103, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0152/2005 de 14 de octubre de 2005, los antecedentes procesales; y

**CONSIDERANDO I:** Que, la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Santa Cruz, representado por Víctor José Miguel Sanz Chávez, dentro el plazo previsto en el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil, por memorial de fojas 99 a 103, se apersona fundamentando en síntesis su demanda, lo siguiente:

En apoyo del artículo 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) N° 2341 de 23 de abril de 2002 y artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicable en materia tributaria por el artículo 74 numeral 2 de la Ley N° 2492, en proceso contencioso administrativo impugna la resolución del recurso jerárquico, en cuanto a la calificación de conducta del contribuyente como evasión fiscal y sanciones aplicadas, expresando que no se aplicó el artículo 154 numeral 1 de la Ley 2492, para sostener que la acción de sancionar contravenciones tributarias hasta el periodo 2003 prescriben en el plazo de 5 años según la Ley 1340, aunque la nueva Ley 2492 recortó a 4 años la calificación de la sanción, pero que la Superintendencia Tributaria Regional y la General aplicaron erróneamente el artículo 59 inciso 3) de la Ley 2492, sin observar lo dispuesto en la SC 028/2005 de 28 de abril; insiste que procede el cobro de la sanción por evasión fiscal calificada por la administración tributaria, para concluir que no existió inacción y que se produjo interrupción de la prescripción con la emisión y notificación a la Empresa Petrolera "Chaco SA" con la Resolución Determinativa N° 50/2003 de 21 de noviembre, ejerciendo este derecho en término previsto por ley, por lo que corresponde aplicar el artículo 54 de la Ley 1340, en concordancia con el artículo 1503 del Código Civil, e incluso el Tribunal Supremo se pronunció sobre este instituto en los A. S. Nos. 172 de 10 de julio de 1990 y 39 de 24 de abril de 1980.

A este efecto la administración tributaria justifica que en ningún momento existió inacción de su parte que implique prescripción de su derecho para determinar la deuda tributaria, que además no se puede separar de esa acción, la sanción sobre la conducta del contribuyente, cuando surgió del mismo procedimiento determinativo, por lo que reclama que el contribuyente debe cancelar la sanción por este concepto, al no existir prescripción.

Con estos argumentos la entidad demandante en proceso contencioso solicita que en sentencia se declare probada la demanda, revocando la resolución impugnada Resolución Administrativa N° STG-RJ/0152/2005, emitida por la Superintendencia Tributaria General, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 28/2004.

**CONSIDERANDO II:** Que, admitida la demanda por decreto de fojas 105, es corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citado legalmente Rafael Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General (fojas 117), quién en tiempo hábil se apersonó a este Tribunal en base a los argumentos expuestos en su memorial de fojas 121 a 122, respondiendo la demanda, que se sintetiza en lo siguiente:

2

Que la demanda contencioso administrativa se limita a un solo aspecto, el mismo que está estrictamente relacionado con la prescripción de la sanción al que se circunscribe; que los fundamentos de la demanda son los mismos que empleó en ocasión del recurso jerárquico, que ya fue objeto de atención y consideración en la Resolución STG-RJ/0152/2005 de 14 de octubre de 2005, sobre la prescripción de la sanción por contravención, donde se analizó el porqué no fue interrumpido y que se operó la prescripción, que además corresponde la aplicación retroactiva del nuevo término según la Ley 2492 en virtud del artículo 152 y 33 de la Constitución Política del Estado, que no es contraria al contenido del fallo constitucional SC 028/2005 de 28/04/2005, que según el demandado tendría diferentes fundamentos fácticos.

Con estos argumentos solicita que se dicte la resolución correspondiente.

Por memorial de fojas 127 a 128 la entidad demandante presentó su réplica, reiterando los argumentos de su demanda y su petición de fondo; mientras que la entidad demandada por memorial de fojas 137 a 138, presentó su réplica, también ratificando los fundamentos de respuesta a la demanda, decretándose autos para sentencia a fojas 140.

**CONSIDERANDO III:** Que, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada en la demanda, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde al Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por el Superintendente Tributario General y la Gerencia Distrital GRACO Santa Cruz del SIN.

**CONSIDERANDO IV:** Que, de la compulsación de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes extremos:

1) En principio, la controversia según afirma la demanda, radica en que la resolución impugnada cursante de fojas 63 a 94 del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0152/2005 de 14 de octubre de 2005, pronunciada por el Superintendente Tributario General, revocó parcialmente la Resolución Administrativa STR/SCZ/N° 0057/2005 de 16 de junio de 2005 (fojas 36 a 62), emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, dentro del recurso de alzada interpuesto en fase administrativa por la Empresa Petrolera "Chaco SA", en la parte relativa a la determinación de la utilidad neta imponible del IUE por la gestión 1999, declaró la inexistencia de utilidad neta imponible, en consecuencia, la pérdida acumulable de "Chaco SA" de la gestión 1999 por IUE, reduce de Bs.781.174.021 a Bs.748.341.930 conforme al artículo 47 numeral 7 de la Ley 843 concordante con los artículos 18 inciso h) y 28 del D.S. N° 24051, con los efectos del artículo 23-1 del D.S. N° 27350.

2) En el caso de autos, de la revisión de todo lo obrado con relación a lo afirmado en la demanda, se evidencia que la resolución del recurso jerárquico ahora impugnado, sobre el tema cuestionado (prescripción de la sanción por contravención) fue tramitado en base al artículo 59 de la Ley 2492, en relación con el artículo 150 de la misma ley, para beneficiar al sujeto por la comisión de delitos y contravenciones, como los ilícitos tributarios, al considerar que la conducta contraventora se produjo el año 1999, que la misma habría prescrito al 31 de diciembre de 2003, por permisión del artículo 33 de la Constitución Política del Estado de 1967, para concluir en la forma resuelta, es decir confirmó en este punto la resolución de alzada; expresando que lo alegado por la administración tributaria, de que la prescripción fue interrumpida con la notificación a Chaco SA con la Resolución Determinativa 50/2003 de 21 de noviembre, no es evidente, porque si bien el procedimiento que dio lugar a la resolución determinativa fue anulado por la resolución STG-RJ/0018 de 29 de septiembre de 2004, fue ésta la razón para considerar que la sanción también desapareció en virtud del artículo 154 numeral 1 de la Ley 2492. Estos son los argumentos en los que se sustentó la Resolución STG-RJ/0152/2005 de 14 de octubre de 2005,

3

respecto a la prescripción de la sanción por contravención, al definir que no fue interrumpido el período de prescripción.

3).- En el caso de autos, los ilícitos tributarios conforme establece el artículo 148 de la Ley 2492 (CTB), comprenden tanto a las contravenciones como a los delitos. Al respecto, el artículo 150 de la citada ley establece 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; de manera que al contemplar el término de la prescripción más breve en la Ley 2492, conforme manda el artículo 33 de la Constitución política del Estado de 1967, la Superintendencia Tributaria General, aplicó en la resolución impugnada, la ley mas benigna, al establecer que la conducta contraventora se produjo el año 1999, la misma prescribió el 31 de diciembre de 2003, es decir, que se operó la prescripción de la sanción por contravención de evasión fiscal, al haber transcurrido más de 4 años, previsto en los artículos 59 y 154-II de la Ley 2492.

4) En la especie, la decisión adoptada por la resolución impugnada no se ajusta a derecho, por cuanto, si bien la conducta contraventora se produjo el año 1999, no es cierto que hubiera prescrito el 31 de diciembre de 2003, en razón a que la administración tributaria nunca renunció al derecho de cobrar y, además no hizo abandono al reclamo, al contrario, continuamente exigió que se pague por este concepto; al respecto la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, en la resolución STR-SCZ/N 0057/2005 de 16 de junio de 2005, realizó incorrecta aplicación de normas legales, al revocar parcialmente la Resolución Determinativa GDGSC-DTJC N° 28/2004 de 27 de diciembre de 2004 y, que posteriormente la Superintendencia Tributaria General confirmó sosteniendo que el procedimiento que dio origen a la mencionada resolución determinativa No 50/2003, fue anulado por Resolución STG-RJ/0018/2004 de 29 de septiembre de 2004, al considerar que un acto anulado no puede interrumpir la prescripción. Sin embargo, no es menos cierto que la conducta observada, por el sujeto no cambió con la anulación del procedimiento sancionatorio al que se hizo referencia, éste quedó subsistente por las razones que dio lugar a la emisión de nueva resolución determinativa GDGSC-DTJC N° 28/2004 de 27 de diciembre de 2004 (fojas 1 a 13).

5) Finalmente, teniendo presente que en el caso de análisis, el período fiscalizado corresponde a la gestión 1996, por lo que corresponde aplicar la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992, que estaba vigente en esa fecha, por determinación del DS. N° 27310 de 9 de enero de 2004, que en su Disposición Transitoria Primera inciso a), establece que los procedimientos de fiscalización y determinación de la obligación tributaria administrativa, que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la Ley N° 2492, deberán ser resueltos, conforme a las normas y procedimientos vigentes de la Ley 1340. A ello se suma lo establecido en la SC 028/2005 de 28 de abril, pronunciada por el Tribunal Constitucional, que al presente resulta de carácter obligatorio y vinculante, al tenor del artículo 44 de la Ley 1836 de 1° de abril de 1998, precisamente al haber establecido la línea jurisprudencial, sobre la aplicación las normas tributarias en la fase de transición.

Lo expuesto demuestra que se materializó la interrupción de la prescripción, establecida en el artículo 54 de la Ley 1340, como en el artículo 61 de la Ley 2492, por lo que, al existir contravención al fallo constitucional SC 028/2005 de 28 de abril de 2005, que contiene hechos fácticos relacionados al caso en estudio, por el cual se declaró la constitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del D.S. 27310 de 9 de enero de 2004 Reglamentario al Código Tributario Boliviano, ratificando que, "las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999". A ello se suma que la nueva Constitución Política del Estado en vigencia, ya no reconoce la prescripción de obligaciones tributarias ni económicas con el Estado.

(4)

Que, en definitiva este Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General al pronunciar la Resolución impugnada, incurrió en error, al aplicar erróneamente disposiciones legales; como fue expresado en la demanda; por lo que, en este estado corresponde enmendar el error, conforme se tiene expresado precedentemente.

**POR TANTO:** La Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, en ejercicio de la atribución 10 del art. 55 de la Ley de Organización Judicial, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 99 a 103, interpuesta por la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0152/2005 de 14 de octubre de 2005, dictada por el Superintendente Tributario General (actualmente reemplazada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud del artículo 141 del D.S. N° 29894 de 7 de febrero de 2009), en lo referente a la prescripción de la calificación de conducta del contribuyente como evasión fiscal y sanciones aplicadas, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa GDGSC-DTJC N° 28/2004 de 27 de diciembre de 2004, cursante de fojas 1 a 13 de obrados.

El Ministro Julio Ortiz Linares fue de voto disidente, argumentando que según se obtiene de la lectura del artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, el acto administrativo dentro de la división tripartita de los poderes públicos, es el que procede del ejecutivo, constituyendo la decisión general o especial que, en ejercicio de sus funciones toma autoridad administrativa y que afecta a derechos, deberes e intereses de particulares o entidades públicas. De esto se infiere que para que proceda el proceso contencioso administrativo, se requiere que el acto administrativo sea definitivo, que cause estado, de modo tal que no exista recurso alguno dentro del orden administrativo por haberse agotado las vías pertinentes, además debe generar conflicto entre el interés público y el interés privado, lo que implica la presunta lesión del derecho privado, situación que converge únicamente en una persona de derecho privado que puede ser física o jurídica. En otras palabras, esta clase de remedio jurisdiccional se da contra un acto administrativo con el que la administración pública, que es parte del administrador que es el Estado, lesiona el derecho subjetivo de un particular o afecta su interés legítimo, que es el administrado.

Entonces, el contencioso administrativo es como su nombre indica, una contención o controversia que se produce cuando se considera que un acto administrativo es ilegal o ilegítimo, o porque una actividad administrativa lesiona el derecho subjetivo de un particular. Al respecto, si bien es cierto que la SC 090/2006 de 17 de noviembre de 2006, emitida dentro del recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad promovido por los Ministros y algunos conjuces de esta Corte Suprema, declaró inconstitucional la frase contenida en el primer párrafo del artículo 2 de la Ley 3092 de 7 de julio de 2005: "el sujeto pasivo y/o tercero responsable" posibilitando con ello que el ente administrador adquiriera legitimación activa para la interposición del proceso contencioso administrativo, no es menos evidente que lo determinado en este fallo constitucional, está subordinado a que el Poder Legislativo con carácter de urgencia sancione la Ley que establezca los casos y presupuestos en los que la Administración Tributaria tenga legitimación activa para interponer el aludido proceso, aspecto que a la fecha no se ha cumplido, razón por la cual, el suscrito Ministro, **retomando y modulando el criterio asumido en otros fallos**, sostiene que no es posible admitir que una entidad parte del administrador que es el Estado, demande a otra entidad que también es parte del órgano administrador, en contravención a lo dispuesto por el artículo 778 del Código Procesal Civil.

No intervienen la Ministra Rosario Canedo Justiniano por suspensión dispuesta por la Cámara de Diputados del Congreso Nacional, como también el Ministro José Luis Baptista Morales por ausencia.

5

Esta sentencia, es pronunciada en la ciudad de Sucre, a los cinco días del mes de julio de dos mil once.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**MINISTRO RELATOR: TEÓFILO TARQUINO MÚJICA.**

Jorge Isaac von Borries Méndez  
PRESIDENTE

Beatriz Sandoval de Capobianco  
DECANA

Julio Ortiz Linares  
MINISTRO

Ángel Irusta Pérez  
MINISTRO

Hugo R. Suárez Calbimonte  
MINISTRO

Teofilo Tarquino Mújica  
MINISTRO

Esteban Miranda Terán  
MINISTRO

Jorge Monasterio Franco  
MINISTRO

Ana María Forest Cors  
MINISTRA

Ramiro José Guerrero Peñaranda.  
MINISTRO

Aideé Martínez Cuba.  
Secretaria de Cámara.