



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

*Auto no 250/10 2010/10  
2010/10*

*25-11-15  
18:03*

*VR  
95*

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 212/2014.  
**FECHA:** Sucre, 15 de septiembre de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 725/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de impugnación Tributaria

**MAGISTRADO RELATOR:** **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 26, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ/0603/2012 de 3 de agosto de 2012 pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 13 a 22; la contestación de fs. 50 a 52; la réplica de fs. 56 a 58; dúplica de fojas 62 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerencia Distrital del SIN Santa Cruz, representada legalmente por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, al amparo de los arts. 10. I de la Ley N° 212, 131 y 147 del Código Tributario, 70 de la Ley N° 234, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y 74 núm. 2) de la Ley N° 2492, interpone demanda contencioso administrativa en base a lo que a continuación se describe:

Refiere que la Administración Tributaria (AT) en uso de las atribuciones conferidas en la Ley N° 2492 y con el propósito de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos inició proceso de fiscalización con Orden de Verificación Interna N° 7810OVI00022 correspondiente al periodo fiscal septiembre 2006.

Como resultado se determinó la existencia de facturas observadas, por lo cual la AT estableció que el sujeto pasivo será sujeto a Procedimiento de Determinación conforme establece los arts. 66, 100 y 101 de la Ley N° 2492 y 29, 32 y 33 del DS N° 27310.

Señala que notificado YPFB presentó documentación de descargo y la información obtenida de la Base de Datos del Sistema Integrado de Recaudación (SIRAT) de los clientes del contribuyente. La AT emitió Informe CITE:SIN/GGLP/DF/INF/SVI/2705/2011 de 17 de octubre de 2011,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

estableciendo la inexistencia de reparo a favor del Fisco por concepto de débito fiscal correspondiente al periodo fiscalizado; empero se verificó la existencia de incumplimiento de deber formal, extremo que derivó la emisión de Vista de Cargo N° 32-0071-2011, estableciendo un reparo de UFV's 1.500.- equivalente a Bs.2.572.

Con el objeto de desvirtuar el reparo establecido por la AT y en cumplimiento al art. 98 de la Ley 2492 YPFB presentó descargos, no siendo suficientes para desacreditar lo afirmado por la AT, por ello se procedió a emitir la Resolución Determinativa N° 17-1057-2011 confirmando el reparo establecido en el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/SVI/2705/2011, monto que deberá ser reliquidado a la fecha de su cancelación.

Ante la determinación asumida por la AT, el contribuyente interpuso recurso de alzada, mereciendo la Resolución ARIT-LPZ/RA 0389/2011 de 14 de mayo de 2012, que resolvió la extinción por prescripción del reparo impuesto a YPFB, determinación que fue confirmada por la AGIT mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0603/2012 de 3 de agosto de 2012.

Con esos antecedentes expresa que la Autoridad de Impugnación Tributaria General, vulneró los arts. 324 de la CPE y 152 de la Ley 2492; toda vez que la norma suprema determina que *"No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"*, por lo que resulta indiscutible que las deudas tributarias no prescriben, de lo contrario causarían daño económico al Estado y por ende sería imposible satisfacer las necesidades básicas de la ciudadanía; en concordancia el art. 152 del Código Tributario señala que: *"Los tributos omitidos y sus respectivas sanciones constituyen daño económico al Estado"*. Por lo anotado, afirma ser evidente que las deudas no pagadas al Estado causan daño económico, por lo que la AGIT debió dar aplicabilidad a las normas señaladas, más aún si el principio de jerarquía normativa establecido en la CPE en su art. 324, determina su aplicación de manera preferente frente a otras disposiciones legales.

Refiere que la Resolución Jerárquica también violó el art. 3 de la Ley 154, al aplicar indebidamente el art. 59 del Código Tributario, porque determinó declarar la prescripción del reparo establecido por la AT, cuando no es posible en el caso concreto. Bajo ese entendido, la Sala Plena emitió la Sentencia N° 211/2011 de 5 de junio de 2011, sosteniendo que: *"...la nueva Constitución Política del Estado, ya no reconoce la prescripción de obligaciones tributarias ni económicas con el Estado..."*.

En virtud de los fundamentos expuestos, al entender que la resolución impugnada violó y aplicó incorrectamente las normas tributarias, conculcó los derechos de la AT, por lo que solicitó se declare probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución Jerárquica y mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-1057- 2011, así como los adeudos establecidos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de impugnación Tributaria

**CONSIDERANDO II:** Que en contestación a esa demanda, por memorial presentado en Secretaría de Sala Plena de este Tribunal el 22 de marzo de 2013 que corre de fs. 50 a 52 de obrados, Julia Susana Ríos Laguna, en representación de la Superintendencia Tributaria General, expone lo que a continuación se detalla:

Señala en cuanto a que la Resolución Jerárquica violó el art. 324 de la CPE y 152 de la Ley N° 2492, tal como sostiene la AT en la demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 26, que la contravención sancionada en la Resolución Determinativa N° 17-1057- 2011 surgió por un error en el registro de las notas fiscales observadas en el periodo de septiembre 2006, empero la facultad de la AT prescribió, toda vez, que de acuerdo a lo establecido por los art. 59 núm. 3), 154. I y 60. I de la Ley 2492, la AT debió iniciar las acciones correspondientes a partir del 1 de enero 2007 hasta el 31 de diciembre 2010, lo que no sucedió porque la señalada resolución determinativa fue emitida el 21 de diciembre de 2011 y notificada al contribuyente el 29 de diciembre del mismo año, es decir la AT ejercitó sus facultades para imponer sanciones cuando ya habían prescrito conforme a la normativa señalada.

Respecto a la vulneración del principio de jerarquía, refiere que la AGIT al aplicar el art. 59 de la Ley 2492, no está desconociendo dicha prelación en ningún momento, porque se aplicó al caso concreto la norma específica y que se encuentra supeditada a la previsión del art. 324 de la CPE.

Con relación a la Sentencia N° 211/2011 citada por la AT, en la que se reconoce que la CPE otorga la no prescripción de las obligaciones tributarias ni económicas con el Estado, sostiene que la señalada sentencia se basa en la aplicación de la Ley 1340, sin emitir pronunciamiento sobre la imprescriptibilidad de deudas tributarias, aspecto que impide rescatar como jurisprudencia en el caso concreto.

Finalmente, señala con relación al art. 324 de la CPE, es necesario aclarar a la AT que la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 en sus disposiciones adicionales quinta, sexta, séptima y octava modificó los arts. 59, 60, 154 y 70 -8 de la Ley 2492, ratificándose de esta forma el criterio asumido por la AGIT en la resolución impugnada (se sigue aplicando la prescripción de deudas en materia tributaria).

Por lo expuesto, afirma que la demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se hubiere causado a la Gerencia GRACO La Paz del SIN con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico erróneamente impugnada.

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados, a fojas 110 se decretó Autos para Sentencia.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz. del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe en determinar si operó la prescripción de las obligaciones tributarias correspondiente al periodo 2006 o si por el contrario no prescriben en aplicabilidad del art. 324 de la Constitución Política del Estado. Al respecto corresponde analizar y precisar los hechos suscitados en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

En concreto, una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas tributarias, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

El 9 de noviembre de 2010, la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz emitió Orden de Verificación N° 7810OVI00022, Operativo específico Débito IVA al contribuyente Yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YFPB) con NIT 1020269020, correspondiente al periodo fiscal septiembre 2006 (fs. 4 anexo I). Asimismo, comunicó a YFPB que sería sujeto a Proceso de Determinación para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; proceso que derivó el levantamiento del Acta por incumplimiento al deber formal de "Registro en el libro de ventas del periodo de septiembre 2006 en las formas medios y condiciones establecidas en norma específica" (fs. 8 de anexo I), estableciendo multa de UFV's 1.500.-. Actuación administrativa notificada al representante legal de YFPB el 15 de noviembre de 2010 (fs. 4 de anexo I). Realizado el proceso de verificación, se estableció que no existió ningún reparo a favor del fisco por concepto de débito fiscal por el periodo septiembre 2006, empero se observó la existencia de incumplimiento de Deber Formal, motivo que originó que el 21 de octubre de 2011, la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz emitiera Vista de Cargo 32-0071-2011 (fs. 90 a 92 de anexo I), determinando multa al contribuyente YFPB por un total de UFV's 1.500. por incumplimiento a deberes formales (contravención a lo establecido en los incs. b) y d) núm. 86 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 y art. 162 de la Ley N° 2492). Actuación administrativa notificada el 14 de noviembre de 2011, ante lo cual su representante legal, opuso la prescripción (fs. 94 de anexo I), argumentando que habrían transcurrido más de cuatro años



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de impugnación Tributaria

de cometidas las contravenciones imputadas correspondiente al periodo septiembre 2006.

El 21 de diciembre de 2011, la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz emitió la Resolución Determinativa N° 17-1057-2011 (resolvió conforme lo determinado en la Vista de Cargo) de fs. 100 a 102, actuación administrativa notificada a YPFB el 29 de diciembre de 2011 (fs. 103 de anexo I), derivando en la interposición del recurso de alzada el 18 de enero de 2012 (fs. 16 a 17 de anexo II), resuelto mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0389/2012 de 14 de mayo de 2012, que determinó revocar parcialmente la resolución administrativa impugnada declarando extinguida por prescripción la multa de 1.500.UFV's por incumplimiento a deberes formales y mantiene la declaración de inexistencia del tributo omitido originado en el procedimiento de verificación (fs. 57 a 62 de anexo II); determinación que motivó a la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz a interponer recurso jerárquico (fs. 66 a 69 de anexo II), que mereció la Resolución AGIT-RJ 0603/2012 de 3 de agosto de 2012 (fs. 96 a 105 de anexo II) confirmando lo dispuesto en la resolución impugnada.

En ese contexto, se tiene que la prescripción, *"es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace"* (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este autor, *"su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro"*.

El instituto de la prescripción está contemplado en la Ley N° 2492 Código Tributario, Subsección V, de la Sección VII (formas de extinción de la obligación tributaria) art. 59 señala que: *"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"*.

De la normativa citada, se extrae que la prescripción es una forma de extinción de las obligaciones por transcurso del tiempo, en concordancia con el art. 60 de la misma disposición legal, 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. Por lo tanto, la prescripción es una categoría jurídica, que se le atribuye la función de ser causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde al principio constitucional de seguridad jurídica. Al respecto Buitrago Ignacio Josué.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011, señala que: *“El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho”*. Bajo el mismo entendido este Tribunal en su Auto Supremo N° 396/2013 de 18 de septiembre, estableció que *“La garantía básica de la seguridad jurídica que armoniza la Constitución Política del Estado y las Leyes, reconocen en favor de los ciudadanos procedimientos tributarios destinados al acogimiento del acto de liquidación, como legítimo derecho a que las situaciones jurídicas no se mantengan indefinidamente abiertas, para lograr esta finalidad también sirve el instituto de la prescripción de la facultad administrativa de liquidar, pues a través de la aplicación de una u otra figura se pone fin a un estado de pendencia, resolviendo sobre la existencia y cuantía de la deuda tributaria en un caso o consolidando definitivamente la situación del contribuyente como consecuencia de la pérdida del derecho a liquidar”*.

Ahora bien, resulta necesario aclarar a la Administración Tributaria con relación a la aplicación del art. 324 de la Constitución Política del Estado sobre imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, ésta disposición constitucional es aplicable sólo para las deudas por contratos bilaterales que generan ingresos extraordinarios a favor del Estado y no así a los ingresos coactivos como son las obligaciones y multas por sanciones tributarias en contra de los contribuyentes; en ese mismo entendido la Sala Plena de éste Tribunal emitió el Auto Supremo N° 400/2013 de 19 de septiembre, señala que: *“...la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, se debe entender, que hace referencia a la administración económica y financiera del Estado por medio de todas las entidades públicas, por tanto, se refiere a los actos cometidos por funcionarios públicos que causen pérdida patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos y fueran causantes del daño patrimonial; en el marco legal señalado por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, en tal sentido no puede atribuirse al sujeto pasivo un daño económico al Estado, en consecuencia, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso-administrativa, resulta inaplicable al caso”*.

En ese marco legal, a los efectos del cómputo de la prescripción, en el caso de autos el cómputo de los cuatro años para la determinación de la sanción tributaria comenzó a partir del 1 de enero de 2007, debiendo finalizar el 31 de diciembre de 2010, con lo que se evidencia que a YPFB fue notificado con la Resolución Determinativa N° 17-1057-2011 el 29 de diciembre de 2011, es decir cuando ya habría operado la prescripción.

Por todo lo expuesto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su resolución de Recurso Jerárquico Resolución Jerárquica AGIT-RJ /0603/2012



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 725/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de impugnación Tributaria

de 3 de agosto de 2012 al haber confirmado la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0389/2012 de 14 de mayo de 2012 y consecuentemente dejar sin efecto y sin valor la sanción impuesta por la Gerencia GRACO del SIN Santa Cruz en la Resolución Determinativa N° 17-1057-2011 (contravención sancionada por un total de UFV's 1.500 que surgió por un error en el registro de las notas fiscales observadas en el periodo de septiembre 2006), realizó una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicada, toda vez, que la administración tributaria no ejerció sus facultades oportunamente sino lo hizo cuando la prescripción ya habría operado; éstas facultades reconocidas a La Administración Tributaria por la Ley 2492, que si bien es un poder jurídico que tiene la entidad frente a los contribuyente, debe tenerse presente que no es indeterminado en el tiempo, por cuanto existen plazos que deben ser observados a fin de que en un momento dado no opere la prescripción, produciéndose la extinción de la acción, extremo que sucedió y se evidenció en el presente caso, como ya se explicó en líneas arriba.

Finalmente, este Tribunal considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no vulneró normativa alguna durante la tramitación del procedimiento administrativo.

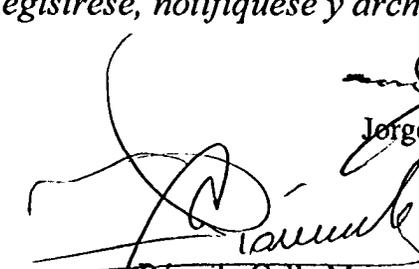
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de impugnación Tributaria, en la que impugna la resolución de Recurso Jerárquica emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

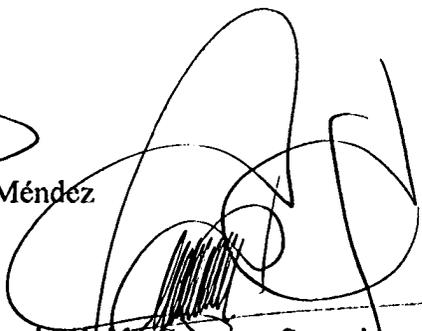
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por no encontrarse presente.

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**