



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

SENTENCIA N° 219

Sucre, 12 de diciembre de 2020

Expediente : 252/2018 - CA
Demandante : Florentina Mamani Jancko
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución Impugnada: Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de fecha 25 de junio de 2018.
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por Florentina Mamani Jancko, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio:

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 17, la contestación a la demanda de fs. 28 a 42; el apersonamiento del tercer interesado de fs. 70; no cursa réplica ni dúplica; el decreto de autos de fs. 79, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

Fundamentos de la demanda.

La demanda formulada por memorial señala lo siguiente:

Luego de desarrollar los antecedentes de hecho que acontecieron en la causa en sede administrativa, demanda la Revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018, por ser lesivo a sus intereses en cuanto al pronunciar sobre el rechazo de la prescripción solicitada:

Ilegal aplicación retroactiva de normas.

Refiere que la AGIT con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1519/2018 de 25 de junio de 2018, realizó una interpretación favorable a los intereses de la Administración Tributaria de Potosí, al confirmar la obligación impositiva a través de la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017, que intima el pago de UFVs144.595 (Ciento Cuarenta y Cuatro Mil Quinientas Noventa y Cinco 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por concepto de tributo omitido e interés, más la suma de UFVs111.698 (Ciento Once Mil Seiscientas Noventa y Ocho 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) por sanción del 100% por omisión de pago correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales: julio, agosto, septiembre octubre noviembre y diciembre de 2011 y enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, aduciendo que dichos periodos no se encuentran prescritos.

Cita y transcribe el art. 59 del Código Tributario Boliviano (CTB), vigente en el año 2009 sin modificaciones, y de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 que modifica dicho apartado normativo.

Argumentó que la Ley N° 291, tiene por objeto sólo aprobar la segunda modificación al PGE-Gestión 2012 para las entidades del sector público y establecer otras disposiciones financieras específicas, que hace que las modificaciones introducidas al Código Tributario Boliviano, ya no se encuentren vigentes. Por tanto, refiere que los nuevos plazos de prescripción modificados por dicha norma, se enmarcan en la política fiscal tributaria. Cita y transcribió los arts. 158 parágrafo I núm. 11, 172 núm. 11 y 321 parágrafo III de la Constitución Política del Estado, de igual forma citó como precedente las Sentencias Constitucionales Plurinacionales N° 2056/2012 de 16 de octubre de 2012 y N° 1911/2013 de 29 de octubre de 2013, emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional (TCP).

Indicó que las Leyes del Presupuesto General del Estado, tienen carácter temporal; puesto que su vigencia, se limita al periodo fiscal para el cual fue propuesto, incluida las modificaciones realizadas a través de la misma; en ese sentido, la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 que estableció nuevos plazos de prescripción para las facultades de la Administración Tributaria; no se encuentran vigentes, volviendo a la validez del texto original del art. 59 parágrafo I del Código Tributario Boliviano.

Manifiesta que la última norma presupuestaria fue la Ley N° 455 del Presupuesto General del Estado de 2014 de 9 de diciembre de 2013, que en su disposición Final Segunda Inciso i) determina la vigencia de los arts. 6, 7, 10, 11, 12, Disposición Adicional Primera, Cuarta, Décima y Décima Tercera de la Ley N° 291, observando que no dispone la vigencia de la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, por lo que la Administración Tributaria estaría vulnerando la Constitución Política del Estado al pretender aplicar los plazos modificados.

Menciona que la Gerencia Distrital Potosí del SIN, esperó el transcurso de varios años para ejercer cualquier medida y hacer efectivo el cobro de la multa contenida en la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017; en este sentido, los hechos generadores que corresponden a las gestiones 2011 y 2012 se encuentran prescritos, en aplicación de lo establecido por el art. 59 parágrafo III de la Ley N° 2492 sin modificaciones.

Expuso que el hecho generador deriva de la gestión 2011 y 2012, computable desde el año siguiente, se tiene que para la gestión 2011 al 2017 transcurrieron más de 5 años, y para la gestión 2012, contando desde la siguiente gestión 2013, han pasado más de 4 años, por consiguiente, las acciones de la Administración Tributaria de Potosí para el cobro de la supuesta deuda hubieran prescrito.

Asimismo, señaló que la prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, citando y transcribiendo el art. 1497 del Código Civil, mencionando en razón de jurisprudencia las Sentencia Constitucionales N° 1606/2002-R de 20 de diciembre de



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

2002, N° 0681/2003-R de 21 de mayo de 2003, N° 0992/2005-R de 19 de agosto de 2005 y N° 0205/2006-R de 7 de marzo de 2006.

Por otro lado señaló que uno de los derechos consagrados en la CPE, es el debido proceso que garantiza el desarrollo de un proceso equitativo y justo para las partes, respetando los principios procesales como la transparencia, eficacia, inmediatez y verdad material, reconocido en el orden internacional de derechos humanos plasmado a través del art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8-2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14-2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Señalando como jurisprudencia la Sentencias Constitucionales N° 0489/2014 de 25 de febrero y N° 531/2011 de 25 de abril.

Manifestó que la AGIT no consideró los documentos originales presentadas como pruebas en calidad de reciente obtención, correspondiente a los periodos observados que desvirtúan la errónea fiscalización en contra de su persona como contribuyente, que no estaría obligada a registrarse ni contar con el Numero de Identificación Tributaria NIT, por considerarse como una simple comerciante de venta de Huevos, dado que la compra de azúcar del Ingenio Azucarero Bermejo, fue bajo la supervisión del Gobierno. Por lo cual la Administración Tributaria de Potosí, no tomó en cuenta el principio constitucional de la Capacidad Económica o Contributiva. Citó y transcribió los arts. 16 y 217 de la Ley N° 2341.

Citó el art. 200 de la Ley N° 2492 en relación al art. 4 de la Ley N° 2341, refiriéndose al principio de oficialidad o de impulso de oficio, siendo la finalidad de los recursos administrativos el establecimiento de la verdad material sobre los hechos; puesto que estos procesos no solo estarían librados al impulso procesal que le impriman las partes; sino que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debe intervenir activamente a la sustanciación del recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor, resolviendo ajustándose a los hechos, prescindiendo incluso de que estos hubiesen sido alegados por las partes.

En este sentido refiere que, es de conocimiento público que la gestión 2011 el país estaba atravesando un desabastecimiento de un producto primordial para las familias bolivianas como la falta del "azúcar", que en coordinación con la Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas y Trabajadores por Cuenta Propia del Estado Plurinacional de Bolivia, para frenar el agio y la especulación del producto del país, se suscribió varios convenios para la adquisición de este producto, por lo que considera injusto que se le califique como gran comerciante dedicada a la venta de azúcar.

Petitorio.

En mérito a los argumentos señalados, pidió se declare probada la demanda y consecuentemente se revoque totalmente la resolución jerárquica impugnada.

Admisión.

Por Auto de fs. 24, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la entidad demandada y del tercero interesado.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Citada formalmente, la AGIT contestó la demanda por memorial de fs. 28 a 42, señalando lo siguiente:

La demanda no presenta mayor contenido legal, utiliza aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la Resolución Jerárquica, misma que se emitió bajo una decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y esencialmente a la normativa legal aplicable.

Señaló que la parte demandante, busca introducir otros argumentos nuevos, como el de valoración probatoria además de la revisión del recurso jerárquico, aspectos que no fueron mencionados y tampoco fue motivo de la decisión tomada. Es así que con referencia a la oposición de la prescripción, comercio minorista y capacidad económica, de igual manera pretendieron ser adicionados en fase jerárquica, como se podrá observar en antecedentes, pues la Resolución Jerárquica no ingresó a considerar aquellos agravios, porque no se expuso como agravios aquellos argumentos.

Refiere que la parte ahora demandante, no ejerció las facultades que la fase recursiva le reconocía, como el de presentar y exponer los argumentos citados extemporáneamente, ofrecer y producir prueba y presentar alegatos orales o escritos, inactividad que ahora pretende solicitar en la demanda. Citó y transcribió la Sentencia Constitucional N° 0654/2013 de 29 de mayo de 2013.

Por consiguiente señaló que la resolución jerárquica hoy impugnada, se emitió sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, desarrollado en los fundamentos técnico jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492, art. 211 de la Ley N° 3092, arts. 28 inc. e) y 30 inc. a) de la Ley N° 2341, por lo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas al momento de emitir la resolución.

En cuanto a la prescripción, puntualizó que la Ley N° 291 estableció un término de prescripción, bajo una dinámica temporal creciente a partir del 2008, dentro de cual la Administración Tributaria ejerce sus facultades de determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones tributarias. Por lo que habiendo revisado los antecedentes administrativos evidenciaron, respecto al IVA e IT de los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, que se encuentran dentro de los alcances de la Ley N° 291, y toda vez que la Resolución Determinativa N° 171750000545, fue notificada el 28 de diciembre de 2017, bajo la Ley N° 812, norma vigente que dispone un término de prescripción de 8 años, ampliado a 2 años adicionales cuando, como en el presente caso, el Sujeto Pasivo no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

pertinentes, por lo que de acuerdo al art. 60 parágrafo I del Código Tributario Boliviano, el término de la prescripción para los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, se inició el 1 de enero de 2012 y concluiría el 31 de diciembre de 2021; y para los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, se inició el 1 de enero de 2013 y concluiría el 31 de diciembre de 2022, consecuentemente las facultades de la Administración Tributaria para determinar Deuda Tributaria e imponer sanción aún no prescribió.

Respecto al cumplimiento obligatorio de las leyes modificatorias de la Ley N° 2492, refiere que sobre la base del modelo de control concentrado de constitucionalidad vigente en Bolivia, se determina que ningún Juez u órgano administrativo, está autorizado para inaplicar normas jurídicas, dado que tanto en lo abstracto como en lo concreto, es el Tribunal Constitucional Plurinacional el órgano al que se le atribuye el juicio de constitucionalidad de las normas supuestamente contrarias a la Constitución, entendido que concuerda con lo establecido por el art. 4 del Código Procesal Constitucional. Citó y transcribió las Sentencias Constitucionales N° 1110/2002 de 16 de septiembre, N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001.

Conforme al art. 6 de la Ley N° 2492, expresó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como parte de la administración pública, se encuentra sujeto al principio de la legalidad, debiendo aplicar lo dispuesto por el art. 410 parágrafo II y art. 115 de la Constitución Política del Estado, en esta posición señala se tome en cuenta las Sentencias Constitucionales N° 11/02 de 5 de febrero de 2002 y 1421/2004-R de 6 de septiembre de 2004.

Aclaró que la prescripción solo opera a solicitud de parte y no de oficio, por lo que al haber transcurrido un espacio de tiempo, sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente, no existe derecho consolidado; sino, un derecho expectatio, que es entendido, como un derecho aún no perfeccionado, por tanto, en vigencia de la Ley N° 2492 sin modificaciones la Sra. Florentina Mamani Jancko, dejó transcurrir un espacio de tiempo y no solicitó la prescripción, y por el contrario, la notificación de la Resolución Determinativa N° 171750000545 y la solicitud de prescripción, se la hizo en vigencia de las leyes modificatorias al Código Tributario.

Asimismo, refirió que la parte demandante se remite a transcribir una serie de Sentencias Constitucionales, y no refiere precisamente argumentos, no se encontrará un razonamiento técnico jurídico, que las hagan vinculantes con la problemática planteada, por lo que solo se deben considerar como referentes jurisprudenciales no aplicables al caso específico.

Presentó como doctrina tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0799/2017, referidas a la relación a la demanda planteada, han señalado que el art. 59 derogado por la Ley N° 291 y 317, es taxativo en no sólo incrementar el término de la prescripción; sino que, imperativamente dispuso, la progresividad del cómputo de la prescripción, tomando en cuenta la solicitud de la prescripción y que ésta no se produce de forma paralela al hecho generador o al momento de la contravención, para

determinar el tiempo de prescripción y luego aplicarse el cómputo respectivo del periodo correspondiente.

Citó como jurisprudencia las Sentencias N° 510/2013 de fecha 27 de noviembre de 2013, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, referidas a la necesaria carga argumentativa que debe contener la demanda contenciosa administrativa.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda.

Apersonamiento y fundamentación del tercero interesado.

Respecto a lo señalado por el tercero interesado, cursa a fs. 70, apersonamiento y remisión de antecedentes por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, y a fs. 74 solicitud de cumplimiento de Auto de fecha 20 de septiembre de 2018, que por decreto de fecha 24 de septiembre de 2019, resolvió no dar lugar a lo solicitado en el entendido que habiéndose apersonado de manera voluntaria y teniendo conocimiento de la presentación de la demanda contencioso administrativo, se admite su tácita citación.

Decreto de Autos: Estando cumplidos todas las formalidades legales, se decretó Autos para sentencia a Fs. 79.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El 5 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Florentina Mamani Jancko con la **Orden de Fiscalización N° 00130FE00010**, en la modalidad de Fiscalización Parcial, con alcance a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondiente a los periodos fiscales: julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012; que a través del Requerimiento (F-40003) N° 00118183, se le solicitó la presentación de la documentación pertinente, por lo que la contribuyente señaló mediante Nota que no se encuentra inscrita en el Padrón de Contribuyentes al dedicarse a la venta de abarrotes y huevo en la feria popular de fin de semana, por lo que no cuenta con la documentación requerida. (fs. 1, 4-5 y 8-33 vta. de los antecedentes administrativos Anexo-1).

2.- Posteriormente, el 12 de junio de 2017, la Administración Tributaria como resultado del proceso de fiscalización notificó a Florentina Mamani Jancko con la **Vista de Cargo N° 29175000082 de 7 de junio de 2017** y al no haber presentado pruebas de descargo, el 28 de diciembre de 2017, se notificó con la **Resolución Determinativa N° 171750000545 de 26 de septiembre de 2017**, que determina sobre base presunta la deuda tributaria correspondiente al IVA e IT de los periodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012, que ascienden a UFVs144.595,00 (Ciento Cuarenta y Cuatro Mil Quinientas Noventa y Cinco Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de Tributo Omitido e Interés, la suma de UFVs111.698,00



(Ciento Once Mil Seiscientos Noventa y Ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de sanción del 100% por Omisión de Pago. (fs. 536-581 de antecedentes administrativos Anexo-3).

3.- En ese contexto, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de Alzada, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitiéndose la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0133/2018 de 10 de abril de 2018**, mediante la cual se **CONFIRMA** la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017. (fs. 601-638 vta. de los antecedentes administrativos Anexo-4).

4.- La Resolución de Recurso de Alzada fue impugnada ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pronunciándose mediante la Resolución de **Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio de 2018**, que **CONFIRMA** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT- ARIT-CHQ/RA 0133/2018 de 10 de abril de 2018. (fs. 641-666 vta. de antecedentes administrativos Anexo-4).

5.- El 9 de julio de 2018 la recurrente Florentina Mamani Jancko, presentó nota anunciando interposición de Recurso Contencioso Administrativo y solicitando la suspensión de la ejecución tributaria, emitiéndose respuesta mediante Proveído N° 241850000029 de 11 de julio de 2018, indicando que se rechaza la solicitud por no cumplir con los requisitos de legalidad traducidos en el derecho a la acción y/o legitimación activa; notificándose a través de secretaria en fecha 11 de julio de 2018, en ese entendido queda como desistida la solicitud de Suspensión de Ejecución de la Resolución. (fs. 667-673 de antecedentes administrativos Anexo-4).

6.- Contra la Resolución Jerárquica de la AGIT, la contribuyente formuló proceso Contencioso Administrativo que se resuelva en esta sentencia.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la demandante controvierte la legalidad de la Resolución Jerárquica que confirmó la de Alzada, ratificando la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017; consecuentemente desestimó la prescripción invocada sobre el periodo de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.

V. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL

El Proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso u arbitrariedades de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación, contra los actos de la administración y que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, 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; de su parte, los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que, 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 una situación similar"*. En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VI. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Conforme a la problemática planteada, que cuestiona la decisión asumida por las instancias impugnatorias administrativas, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, en tal contexto se tiene:

Se debe puntualizar que, la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las Leyes; y ésta, tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley N° 2492 CTB (2003); Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA); DS N° 28247, DS N° 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la **seguridad jurídica** correspondiente.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa, centrándonos primero en la prescripción por el efecto extintivo que conlleva, y al estar relacionado directamente con lo demandado; en tal sentido se tiene:

De modo general, la prescripción extintiva es un modo de extinguir los derechos y las acciones *"por el mero hecho de no dar ellos adecuadas señales de vida durante el plazo fijado por la ley. Así se pone de relieve cómo junto con el transcurso del tiempo lo característico de la prescripción extintiva es la inacción del titular del derecho durante toda la extensión de aquél; es lo que se ha denominado con acierto como «el silencio de la relación jurídica» (Enciclopedia Jurídica ALAS, DE BUEN Y RAMOS)"*.

La Enciclopedia Jurídica consultada, continúa señalando *"...la cuestión tradicionalmente problemática al estudiar la prescripción ha sido la de determinar cuál es su fundamento; pues en principio parece extraño que simplemente por el no uso pueda verse alguien privado de su derecho. Las justificaciones de la doctrina han sido muy diversas: se ha basado en la renuncia tácita del titular del derecho, en el mantenimiento del buen orden social, en el intento de evitar las dificultades en la prueba de las relaciones jurídicas que se prolongan indefinidamente en el tiempo (probatio diabolica), en la idea de sanción contra el propietario que actúa negligentemente con sus bienes, en la seguridad jurídica que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongadamente, siendo necesario que el derecho objetivo ponga fin a las mismas. Todas ellas son válidas, si bien sólo contemplan aspectos parciales de la institución. Pero, en definitiva, lo cierto es que la prescripción, aunque puede dar lugar en ocasiones a situaciones injustas, constituye una necesidad de orden social,*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

pues sin ella se primaría la negligencia en el ejercicio de los derechos. Gracias a la prescripción se logra una purificación en el tráfico jurídico que impide las reclamaciones desleales por parte de quienes no se consideran merecedores de la protección del ordenamiento, dada la pasividad con que se comportan sobre sus derechos...".

En cuanto a la prescripción tributaria, es decir, la aplicación al ámbito fiscal de la categoría general de la prescripción extintiva, César García Novoa en su participación en las Terceras Jornadas Tributarias, afirmó: *"...aunque es difícil sintetizar la esencia del Derecho Tributario, podemos decir que el fundamento de las normas fiscales radica en articular una transferencia de riqueza "de los particulares hacia el Estado". Ello les imprime una estructura peculiar, en la medida en que impone que las normas tributarias que disciplinen esa transferencia de riqueza tengan que ser, necesariamente, normas de "imposición de conductas", disposiciones imperativas e irrenunciables, que se aplican, en cualquier caso, y, por tanto, incluso por encima de la voluntad de los particulares... Los efectos de la prescripción no afectarán de modo mediato, a través de la pérdida de los instrumentos procesales, a la existencia material de los derechos y demás situaciones prescritas, sino que incidirán de modo directo en dicha existencia. En suma, la existencia de un componente de interés público, objetiviza la eficacia de la prescripción, convirtiéndola en una causa de extinción de una obligación de Derecho Público como la obligación tributaria...".*

El principio procesal del *"tempus regis actum"*, cuyo enunciado es que la Ley adjetiva o procesal aplicable es aquella que se encuentra vigente al momento de iniciar el procedimiento "o" proceso, según corresponda, supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal, vigente al momento de iniciar el acto procedimental.

Se tiene que, el art. 59-I de la Ley N° 2492, antes de las modificaciones introducidas mediante Ley No. 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley No. 317 de 11 de diciembre de 2012, determinaba que las acciones de la administración, prescribirán en cuatro años, para: *1.- Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2.- Determinar la deuda tributaria. 3.- Imponer sanciones administrativas. 4.- Ejercer su facultad de ejecución tributaria.*

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

Por su parte, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado, en su Disposición Adicional Quinta, modificó la norma antes señalada, asimismo en su Disposición Adicional Sexta modificó el sistema de cómputo de la prescripción previsto en el art. 60 de la Ley 2492 (CTB-2003), estableciendo lo siguiente:

Artículo 60. (Cómputo).

I. Excepto en el Numeral 3, del Parágrafo I, del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

II. En el supuesto 3, del Parágrafo I, del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Adicionalmente la Ley No. 317 de 11 de diciembre de 2012, del Presupuesto General del Estado-Gestión 2013, en su Disposición Adicional Décima Segunda, modificó los párrafos precedentes, estableciendo:

I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

Por otra parte, el art. 150 del Código Tributario Boliviano (CTB-2003), dispone que las normas no tendrán efecto 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.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica; empero, la doctrina al respecto sostiene que las Leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 de la Constitución Política del Estado que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la Ley, indicando que: "*La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución*", esta última disposición abierta, abarca lo que es la Ley N° 2492 (CTB-2003), que en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo; sin embargo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamada en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas en el art. 59 del (CTB-2003), en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones por la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, que establecen respecto de la prescripción, que en la gestión 2011 y 2012 las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los 8



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

años, ampliando a 2 años adicionales por no cumplir el Sujeto Pasivo, con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes.

En tal mérito, por lo expuesto precedentemente, se evidencia que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y la Ley N° 812 de 30 de junio de 2016, fueron aplicables al caso de autos, contemporáneo al momento de las actuaciones en sede administrativa. En consecuencia, esta Ley no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario señalar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley N° 291 y 317. En tal sentido corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo el hecho generador, que para el presente caso, el hecho generador fue la determinación de la deuda tributaria respecto al IVA e IT de los periodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.

Corresponde resaltar que, de los antecedentes administrativos, así como de la propia afirmación de la recurrente en su fundamento de la demanda, al momento de la fiscalización del contribuyente que corresponde a los periodos fiscales julio a diciembre de 2011, enero a junio de 2012, y que la misma no se encontraba inscrito en los registros tributarios, hecho que motiva la aplicación del art. 59 parágrafo II de la Ley 2492 sin modificaciones.

En ese contexto legal se tiene que, para los periodos fiscales de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, correspondía aplicar, el art. 59 parágrafo I y II de la Ley N° 2492, vigente para aquella época; es decir, sin modificación alguna, que señala expresamente 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. Ampliando este término a (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes.

A su vez, el art. 60-I del mismo código citado, norma la forma que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

En ese entendido se tiene, para los periodos fiscales de julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2011, el cómputo iniciaba el 1° de enero de 2012 y concluiría el 31 de diciembre de 2018.

Consecuentemente con referencia a los periodos fiscales de diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril mayo y junio de 2012, el cómputo iniciaba el 1° de enero de 2013 y concluiría el 31 de diciembre de 2019.

En tal sentido, cuando el 5 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Florentina Mamani Jancko con la Orden de Fiscalización N° 0013OFE00010 de 5 de febrero de 2014, iniciándose el proceso de determinación de las obligaciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2012, que para el caso, no se encontraban aún prescritas las facultades de la Administración Tributaria, sean estas determinativas, sancionadoras o de ejecución, peor aún al momento de emitirse la Resolución Determinativa N° 171750000545 de 26 de septiembre de 2017, que fue notificada de forma personal el 28 de diciembre de 2017.

Por lo que no es correcto, que se realice otro cómputo diferente al legalmente establecido, amparándose en normativa inatinerante al caso; menos aún, la Ley N° 812 que entró en vigencia el año 2016, cuando el hecho generador se perfecciona en la gestión 2011 y 2012, por lo que de forma errónea la entidad demandada refirió que hubiese sido utilizada contemporáneamente en la Resolución Determinativa.

Consecuentemente no es aplicable las Disposiciones Normativas de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, ni la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, o la de la Ley N° 812; por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano en sus arts. 59, 60 y 154; por la contemporaneidad del hecho generador, así como por el principio de favorabilidad pró homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme determina el art. 150 del Código Tributario, Ley N° 2492, en mérito además al aforismo latino "Tempus Comissi Delicti".

Por consiguiente, del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye, de forma coincidente con la decisión de la AGIT, aunque con diferente razonamiento en la aplicación de la normativa tributaria aplicable; señalando, que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio, si bien determinó correctamente, la inexistencia de prescripción; sin embargo, lo hizo incurriendo en interpretación errónea de normas tributarias contenidas en los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, al considerar en su razonamiento las modificaciones dispuestas por las Leyes 291, 317 y 812, inobservando el principio de irretroactividad. Por lo que no fue correcta la aplicación de las normas señaladas en el acápite anterior, debido a que, en el caso, corresponde la observancia de lo dispuesto por los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 sin modificaciones, tomando en cuenta que la conducta de la contribuyente por omisión de pago, se produjo respecto a los periodos fiscales de julio a diciembre de 2011 y enero a junio de 2012, oportunidad en la que aún no se había promulgado ninguna de las tres leyes modificatorias del Código Tributario Boliviano.

Respecto a la falta de valoración de la prueba por parte de la ARIT, se puede evidencia que la contribuyente ahora demandante Florentina Mamani Jancko, respecto a la valoración de la prueba y capacidad económica que le impide inscribirse y obtener el Número de Identificación Tributaria, no fueron objeto de impugnación o expresión de agravios; por lo que la ARIT, a tiempo de emitir su resolución, actuó correctamente, encontrándose este tribunal impedido de emitir pronunciamiento sobre aspectos que



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

no han sido reclamados en su momento, precluyendo su derecho de hacerlo.

En consecuencia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio de 2018, emitió un fallo conforme a lo previsto en los arts. 81 y 211 del Código Tributario Boliviano (CTB-2003). No siendo evidente por tanto lo afirmado por la parte demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 2 núm. 2, en relación con el art. 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, según lo dispuesto en la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 17, interpuesta por Florentina Mamani Jancko; y consiguientemente, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1519/2018 de 25 de junio, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHO/RA 0133/2018 de 10 de abril de 2018, mediante la cual se CONFIRMA la Resolución Determinativa N° 171750000545 de fecha 26 de septiembre de 2017.

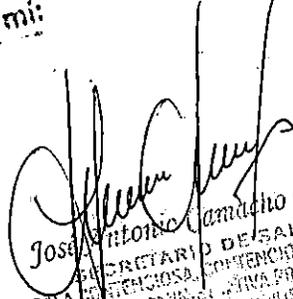
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, una vez notificados los sujetos procesales. Sea con las formalidades de rigor.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Lic. José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Lic. Esteban Miranda Herán
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


José Antonio Camacho Borja
SECRETARIO DE SALA
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



AGTA

29

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° 252/2018 – 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 08:15 el 08 de MARZO de 2021, notifiqué a:

FLORENTINA MAMANI JANCKO

CON SENTENCIA DE 12 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara 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:


 Abog. Brian C. Avallay Ortuste
 OFICIAL LEJISLATIVO
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

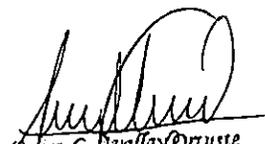

 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:16 el 08 de MARZO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 12 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara 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:


 Abog. Brian C. Avallay Ortuste
 OFICIAL LEJISLATIVO
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

B.A.O.



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° 252/2018 – 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 08:17 el 08 de MARZO de 2021, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL POTOSI DEL S.I.N.
"3ER INT"

CON SENTENCIA DE 12 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretaria 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:


Abog. Brian C. Araujo Oruste
OFICIAL LEY CONTENCIOSAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.