

B.A.O.



AGT

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° 032/2019 – 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 08:46 el día **12** de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL EL ALTO DEL S.I.N.

CON SENTENCIA DE 11 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. Acallay Oruste
OFICIAL DE DENUNCIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:47 el día **12** de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 11 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. Acallay Oruste
OFICIAL DE DENUNCIAS
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° 032/2019 – 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 **08:48** el día **12** de FEBRERO de **2021**, notifiqué a:

RAMIRO SANCHEZ CHAMBI "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 11 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. Oscar Ovidio Asebey Zerda
OFICIAL DE OFICIO DE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



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



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA**

SENTENCIA N° 243

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Expediente : 032/2018 - CA
Demandante : Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución impugnada : AGIT-RJ 2300/2018 de 5 de noviembre
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido a demanda de la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 51, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 91 a 101, la réplica de fs. 114 a 119, la réplica de fs. 122 a 125, el decreto de Autos de fs. 126; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I. ANTECEDENTES PROCESALES

CONTENIDO DE LA DEMANDA

Luego de efectuar una amplia relación de los antecedentes, y transcribir los fundamentos técnico jurídicos de la Resolución impugnada, la entidad demandante manifestó lo siguiente:

a. La AGIT trata de fundamentar su decisión de anular obrados, en virtud de la Resolución del Tribunal de Garantías, emitida dentro de una acción de amparo constitucional presentada por el contribuyente, afirmando que, en el caso, se extendió el plazo de prescripción bajo una modalidad progresiva y retrospectiva, debido a que la situación de prescripción de la deuda por Omisión de Pago del Impuesto a las Transacciones (IT Form. 400) del periodo junio de 2009, del contribuyente Sánchez Chambi Ramiro, no llegó a perfeccionarse, por las modificaciones establecidas a la Ley N° 2492, por las Leyes N° 291, 317 y 812, en cuanto al cómputo de la prescripción; sin embargo, más adelante, tomó en cuenta

los arts. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE) y 150, del Código Tributario (CTB-2003), señalando que, según el Tribunal Garantías que emitió el fallo que anuló la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2017, argumentando que cuando se trata de normas en perjuicio del sujeto pasivo en materia tributaria, se aplica la norma vigente al momento del hecho generador; contradiciéndose con sus propios argumentos, sin siquiera señalar jurisprudencia o normativa legal que sustente tal situación; por lo que, adolece de una debida fundamentación.

b. La autoridad demandada indicó que la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017 de 30 de octubre, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 21180048015, está fundamentada; sin embargo, contradictoriamente decidió revocar totalmente el fallo aludido, dejando sin efecto la Resolución sancionatoria mencionada, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago.

c. La Resolución del Tribunal de Garantías, concedió la tutela al accionante, anulando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2017, para que la AGIT emita una nueva, fundamentando legal y coherentemente su decisión respecto a la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas; empero, no le impuso declarar prescrita dicha facultad.

Citó la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 0893/2014 de 14 de mayo, en cuanto a los alcances y finalidad del derecho a una resolución motivada, manifestado posteriormente que, de acuerdo a lo citado, la Resolución impugnada resulta contradictoria y no brinda convicción respecto al fallo y decisión asumida por la AGIT.

d. La AGIT no consideró la "retrospectividad" de la Ley (siendo este su propio argumento), que no es lo mismo que la retroactividad (que si es aplicable al caso); toda vez que las facultades para imponer sanciones, eran una "mera expectativa" para el sujeto pasivo, tomando en cuenta que la prescripción no se otorga de oficio y siendo que el aludido no solicitó su aplicación, tal expectativa no se consolidó dentro del término de prescripción de 4 años, conforme establece el art. 59 de la Ley N° 2492, sin modificaciones; siendo posteriormente modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 y la Ley N° 317 y más adelante por la Ley N° 812.

Al respecto, citó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre, que estableció la aplicación de una Ley de forma retrospectiva y la Sentencia Constitucional (SC) N° 0636/2011-R de 3 de mayo y concluyó señalando que la prescripción en el caso, no constituye un derecho consolidado sino una simple expectativa; por lo que, operó la regulación de la Ley N° 812, respecto a



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

los plazos de prescripción (8 años); por ello, la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones por Omisión de Pago del IT, del periodo junio/2009, no estarían prescritas, debido a que se notificó la Resolución Sancionatoria el año 2017, dentro de los 8 años con los que contaba la Administración Tributaria.

Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018 de 5 de noviembre y en consecuencia se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 211800482015.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Luego de haberse admitido la demanda contenciosa administrativa por este Tribunal, por Auto de 8 de noviembre de 2019, previa la citación correspondiente, por memorial de fs. 91 a 101, la AGIT luego de referir que la demanda no cumplía con los presupuestos esenciales propios de un proceso contencioso administrativo, aspecto que constituía en un impedimento para que el Tribunal Supremo de Justicia, ingrese al fondo de la acción, dado que no puede suplir la carencia argumentativa; contestó negativamente a la demanda señalando:

1. Respecto a la prescripción, la entidad demandante sólo expresó generalidades sin sustento, por lo que solicitó se tome en cuenta la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

En base a aquella incongruente y abstracta postura, infructuosamente reiteró la no prescripción, citando normativa inaplicable a la causa, siendo que la norma jurídica que se aplicó para resolver la controversia, fue la Ley N° 2492, sin modificaciones; razonamiento que se estableció en el marco de los arts. 150 del CTB-2003 y 123 de la CPE; por ello, la decisión asumida, se encuentra sustentada en dichas normas, en los hechos suscitados, las peticiones efectuadas y considerando lo dispuesto por la Sentencia N° 51/2017 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en cuanto al principio de legalidad; prueba de ello es que se identificó inicialmente las normas jurídicas aplicables al caso.

2. Conforme lo resuelto por el Tribunal de Garantías, se procedió a revisar los antecedentes administrativos, evidenciándose que el 3 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Sánchez Chambi, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 2131000011313, que instruyó el inicio del proceso de sumario contravencional, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada del IT, con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009, de acuerdo

a lo establecido en el art. 165 del CTB-2003, concordante con el art. 42 del Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), otorgándole el plazo de 20 días para presentar descargos. Finalmente, el 10 de julio de 2017, la Administración Tributaria notificó por cédula al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, imponiéndole la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento, por la contravención y periodo referidos.

Al respecto, se constató que, sobre la facultad de imposición de sanción, correspondía aplicar el término de la prescripción de 4 años establecido en el art. 59-I del CTB-2003, sin modificación; consiguientemente, de acuerdo al art. 60-I concordante con el art. 154-I del citado Código, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013 y no cursa en antecedentes, acciones que suspendan o interrumpan dicho cómputo descritas en los arts. 61 y 62 del señalado cuerpo normativo; toda vez que la Aludida Resolución Sancionatoria, fue notificada el 10 de julio de 2017; es decir, cuando la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, había prescrito.

En ese sentido, la Resolución jerárquica impugnada, fue taxativa al establecer la aplicabilidad de la Ley N° 2492, sin modificaciones, aspecto que denota confusión por parte de la Administración Tributaria; aspectos por los que, solicitó se considere lo expresado en la SC N° 0471/2005-R de 28 de abril, bajo cuyo marco, la AGIT emitió una resolución exacta, precisa y relacionada con las pretensiones deducidas en fase recursiva, en el marco del debido proceso.

Citó la SSCC N° 1494/11-R de 11 de octubre, 1060/2006-R, 752/2002-R y 1369/2001-R, señalando que la Resolución impugnada, se apegó a la línea jurisprudencia contenida en dichos fallos.

3. Citó como fallo considerado dentro del sistema de doctrina tributaria, las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0437/2009 y AGIT-RJ 0097/2010 y como jurisprudencia, las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, 20 de 20 de marzo de 2017 emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del referido Tribunal y la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre.

Petitorio

Solicitó que se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018.

Réplica

Por memorial de fs. 114 a 119, la Gerencia Regional El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, presentó réplica reiterando los términos de su demanda y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

solicitando que se declare probada en todas sus partes, la demanda contenciosa administrativa y resuelva revocando totalmente la Resolución impugnada.

Dúplica

Mediante memorial de fs. 122 a 125, la AGIT presentó réplica y respondiendo los puntos expuestos por la Administración Aduanera demandante, señaló que las facultades que el orden jurídico tributario le reconoce a la Administración Tributaria, están sujetas a cierta temporalidad y condiciones suspensivas e interruptivas, fijadas por la Ley N° 2492 y conforme se suscitaron los hechos, corresponde la aplicación del art. 59-I de la citada Ley.

Alegó que, la parte demandante en la réplica, pretendió introducir elementos nuevos alejados de los requisitos exigidos por el art. 28 del DS N° 27113, que no pueden ser ahora objeto de revisión porque resultaría contrario al principio de congruencia, la doble instancia, el derecho a la defensa y el debido proceso. Al respecto invocó la Sentencia N° 50/2017 de 15 de febrero, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

La cita que realizó la entidad demandante de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018, resulta impertinente pues contiene una problemática distinta y con elementos fácticos diferentes al caso presente, por lo que no puede considerársela conforme estableció la SCP N° 0846/2012 de 20 de agosto.

Sobre lo expuesto, reiteró su solicitud de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

Intervención del tercero interesado

Mediante provisión citatoria, se citó con la demanda y su admisión, al tercero interesado Ramiro Sánchez Chambi, conforme consta a fs. 70, quien pese a su legal citación, no se personó al proceso, habiéndose resguardado sus derechos.

Decreto de Autos

Con todo lo obrado, a fs. 126, se decretó **Autos para Sentencia**.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i. El 3 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Sánchez Chambi con el **Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011313 de 16 de octubre de 2013**, que instruyó el inicio del Proceso Sumario Contravencional, de conformidad a lo previsto por el art. 168 del CTB-2003, en concordancia con el art. 23 núm. 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago, por el importe no pagado en la Declaración

Jurada del IT, con N° de Orden 9084503 del período fiscal junio 2009, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del citado Código, concordante con el art. 42 del RCTB; otorgándole al contribuyente, el plazo de 20 días para presentar descargos.

ii. El 10 de julio de 2017, la Administración Tributaria notificó por cédula a Ramiro Sánchez Chambi con la **Resolución Sancionatoria N° 211800482015 de 15 de diciembre**, que dispuso sancionarlo con la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 2.079 UFV, por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada, F-400 con N° de Orden 9084503 del período fiscal junio 2009, en aplicación de los arts. 165 del CTB-2003 y 8 y 42 del RCTB.

iii. El 27 de julio de 2017, Ramiro Sánchez Chambi, interpuso recurso de revocatoria impugnando la aludida Resolución Sancionatoria, emitiéndose al respecto, la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017 de 30 de octubre**, que confirmó la Resolución recurrida; consecuentemente, mantuvo firme y subsistente la multa por Omisión de pago.

iv. El 17 de noviembre de 2017, Rairo Sánchez Chambi, impugnó en instancia jerárquica, la Resolución de alzada, emitiéndose al respecto la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero**, que confirmó la Resolución recurrida.

v. El 27 de marzo de 2018, el Juzgado Público Civil y Comercial Primero, en suplencia legal del Juzgado Público Civil Comercial Vigésimo Noveno del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, constituido en Tribunal de Garantías, emitió la **Resolución N° 31/2018 de 6 de marzo**, que **CONCEDIÓ en parte** la acción de amparo constitucional interpuesta por el sujeto pasivo; dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, disponiendo que la instancia jerárquica, emita nueva resolución con la motivación y argumentación omitida.

vi. En cumplimiento de lo dispuesto por la Resolución de Juez de garantías, la AGIT emitió la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2300/2018 de 5 de noviembre**, que resolvió **REVOCAR totalmente** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017; en consecuencia, dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, por prescripción de la facultad de imposición de la sanción por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada con N° de Orden 9084503, correspondiente al IT del período fiscal junio 2009.

vii. La Gerencia Distrital El Alto del SIN, promovió demanda contenciosa administrativa, impugnando la indicada Resolución Jerárquica, que se resuelve en esta sentencia.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsión de los datos del proceso, se establece que el objeto de controversia radica en determinar si la decisión asumida por la AGIT de determinar prescrita la facultad de la Administración Tributaria de imponer sanciones, fue efectuada en aplicación de la normativa aplicable al caso.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteado como está el objeto de la controversia, corresponde inicialmente hacer referencia al instituto de la prescripción, sus requisitos y formalidades, toda vez que, del cumplimiento de los mismos, se podrá afirmar si se produjo la prescripción del IT, respecto a la deuda auto determinada en la Declaración Jurada del periodo junio de 2009.

Doctrinalmente la prescripción está considerada *"...entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ellas, es decir, la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella"* (MARTIN José María, Derecho Tributario General, 28 edición, pag.189)

Por otro lado, la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, en su Sala Plena, ha señalado en la Sentencia 281/2012 de 27 de noviembre, que de acuerdo a la doctrina, la prescripción en materia tributaria *"es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás" ... 'la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción' (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262)".*

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Respecto a la extinción de la facultad de la Administración Tributaria para la ejecución de las sanción por contravención de Omisión de Pago, es pertinente inicialmente establecer que, al emerger la problemática del caso presente, de la Declaración Jurada por el IT correspondiente al período fiscal junio/2009, corresponde la aplicación Ley N° 2492, sin las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por la Ley N° 291, pues para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos acontecidos; en ese entendido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar los principios *tempus comici delicti*, aplicando la norma vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria, y *el tempus regis actum*, que viene a significar que los actos jurídicos se someten a las normas en cuya vigencia se realizan, sin importar que la fase de ejecución tributaria, hubiera iniciado en vigencia de la citada Ley N° 291; toda vez que, los hechos generadores del procedimiento de sanción por Tributo Omitido, se generaron en la gestión 2009, en vigencia del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones; por lo cual, corresponde aplicar el citado Código en todo el procedimiento hasta su conclusión, pues la fase de ejecución resulta ser una emergencia o continuación de la determinativa. Asimismo, el art. 150 del CTB-2003, prevé 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"*, en concordancia con el principio y garantía constitucional de irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Razonamiento coherente con la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre que estableció: *"Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone 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"*.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Con ese preámbulo, establecida la norma aplicable al caso; es decir, la Ley N° 2492, en su art. 59 del referido Código, prevé: *"I. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones 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 (...) III. El término para ejecutarlas sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

Por su parte, el art. 60 del mismo cuerpo normativo respecto al cómputo de la prescripción, establece: *"I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, 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 periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución Tributaria"*.

Asimismo, los arts. 61 y 62 de la referida norma, establecen las formas de suspender e interrumpir la prescripción: *"Artículo 61.- (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62.- (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión 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"*.

Expuesta la norma pertinente y subsumiendo estos preceptos al caso de autos, ingresando al análisis de la determinación asumida por la entidad demandada, para verificar si esta se enmarca en la norma aplicable al caso, es pertinente revisar la solicitud de prescripción realizada por el contribuyente, a fin de establecer si la obligación tributaria, se encontraba prescrita a la fecha de solicitud efectuada.

En ese entendido, se tiene que, el 14 de junio de 2009, el contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, presentó la Declaración Jurada Form. 400 IT, con N° de Orden 9084503, correspondiente al periodo fiscal junio de 2009, mediante la cual declaró saldos definitivos a favor del fisco. El 12 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria, notificó al sujeto pasivo, mediante cédula, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 213300076213 de 7 de junio, comunicándole que al

encontrarse firme y ejecutoriada la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal junio/2009, por la suma líquida exigible de Bs3.180.-, se daría inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su notificación con el referido proveído, a partir del cual, se ejecutarán las medidas coactivas correspondientes.

El 16 de octubre de 2013, la Administración Tributaria inició el proceso Sumario Contravencional emitiendo el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 213100011313, comunicándole al contribuyente, el inicio de un sumario contravencional, por encontrarse su conducta prevista y tipificada como contravención por Omisión de Pago, al no haber cancelado el monto adeudado en la Declaración Jurada antes referida.

El 15 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, notificada al contribuyente, el 15 de diciembre de 2015, intimando al contribuyente para que, en el término de 20 días desde su notificación, pague el monto de la sanción por haber incurrido en la contravención de Omisión de pago, equivalente a Bs4.357.

Por otra parte, según refieren los antecedentes procesales, el sujeto pasivo opuso la prescripción de la facultad tributaria para imponer sanciones, al momento de impugnar la aludida Resolución Sancionatoria en instancia de alzada, siendo rechazada la misma mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017, al considerar ésta, que correspondía la aplicación de la Ley N° 812, en cuanto a los plazos de prescripción, determinando en virtud a ello, que en el caso, no había operado dicha figura jurídica.

Consiguientemente, de acuerdo a lo referido precedentemente en cuanto a la aplicación de la norma pertinente al caso, al constituirse la Declaración Jurada correspondiente al periodo fiscal febrero/2009, cuya falta de pago sancionó la Administración Tributaria y al constituirse dicha Declaración Jurada, un Título de Ejecución Tributaria, que facultaba al ente fiscal a realizar la ejecución de la deuda, como bien reconoció la autoridad jerárquica, el computo de la prescripción debe efectuarse en los términos y condiciones previstas en el art. 59 del CTB-2003, de acuerdo al cual, dicha facultad prescribe en cuatro años; computo que debe efectuarse desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la Declaración Jurada cuya omisión de pago fue sancionada, conforme prevé por el art. 60 del citado Código, que en la especie sería el 1 de enero de 2010 y concluía el 31 de diciembre de 2013; sin que en ese lapso se hubiera advertido interrupción alguna de esa prescripción.

Por otro lado, de los antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria emitió el 7 de junio de 2013, el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 213300076213, con el que notificó a Ramiro Sánchez Chambi, el inicio de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

ejecución tributaria con dicho Título; al respecto, corresponde precisar, que dicho actuado no está contemplado por la norma tributaria como acto que interrumpa o suspenda la prescripción; así el art. 61 de la Ley N° 2492 establece de manera taxativa que el curso de la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, previsión concordante con lo establecido por el art. 154 del mismo cuerpo normativo, que establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

En ese entendido, el aludido proveído no es idóneo para interrumpir ni suspender el cómputo del término de la prescripción, en tanto la normativa no les reconozca dichos efectos; y actuar en contrario, implica la vulneración de la Administración Tributaria del principio de legalidad y del derecho a la seguridad jurídica de la contribuyente, atribuyéndose facultades legislativas que no le corresponden, y generando inseguridad e incertidumbre jurídica respecto al instituto de la prescripción, toda vez que tampoco explicó bajo qué argumento legal los PIET's se consideran causales de interrupción o suspensión de la referida figura jurídica; pues, al no encontrarse reconocidos legalmente, se desconoce si estos interrumpen o suspenden el cómputo de la prescripción; emitiendo recién el 15 de diciembre de 2015, la Resolución Sancionatoria N° 211800482015, que fue notificada al contribuyente mediante cédula, el 15 de diciembre de 2015, cuando ya la facultad de la Administración Tributaria estaba prescrita.

De ahí que al no ser considerados los PIET's actos idóneos que interrumpen la prescripción, en el caso presente, no se observa la concurrencia de ninguna de las causales de interrupción o suspensión del curso del referido instituto que se hubieran producido hasta el 8 de noviembre de 2017, fecha en que el contribuyente, solicitó por tercera vez ante la Administración Tributaria la prescripción por el periodo referido; por ello, se concluye que la facultad de ejecución de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminada en las Declaración Jurada del IVA por el periodo febrero de 2009, se encuentra prescrita, por lo que si la Administración Tributaria pretendía interrumpir la prescripción, tuvo que accionar sus facultades tributarias -previstas por ley-, hasta el 31 de diciembre de 2013, siendo responsabilidad del Ente Fiscal, el inicio de dichas acciones dentro de los plazos pertinentes, no pudiendo considerarse las medidas coactivas de ejecución tributaria, como causales de interrupción o suspensión de la prescripción (notas a la ASFI, al Organismo Operativo de Tránsito, ejecución del registro de no solvencia Fiscal del contribuyente, efectuado

por la Contraloría General del Estado), simplemente porque éstas, no están contempladas dentro de las causales establecidas por el art. 61 de la Ley N° 2492; en consecuencia, en aplicación estricta del principio de legalidad, no pueden ser consideradas a los efectos reclamados por la entidad demandante.

Bajo ese marco legal y jurisprudencial, de la revisión de antecedentes se observa que el sumario contravencional por omisión de pago, emergió de la Declaración Jurada del IT (F-400) con N° de Orden 9084503 del periodo fiscal junio 2009; consiguientemente debe considerarse tal acto como el hecho generador de la obligación tributaria y el nacimiento del derecho de la entidad fiscal para efectuar el cobro de la acreencia, de tal manera que corresponde la aplicación de la Ley N° 2492; más cuando la nueva norma promulgada es menos favorable a la vigente, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición; por ello, no corresponde aplicación de las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por las Leyes N° 291, 317 ni 812, porque no son más benignas a la vigente en el momento del hecho generador (presentación del formulario de la Declaración Jurada del IT del periodo fiscal junio de 2009); consiguientemente, debe observarse el plazo de la prescripción establecida en la Ley N° 2492, sin modificaciones, (4 años) y no como erradamente pretende el ente fiscal demandante (8 años).

En ese entendido, el razonamiento expuesto por la AGIT es correcto, pues aplicó al caso, la norma correcta en función de la vigencia de la misma en el momento en que se produjo el hecho generador; consiguientemente, la conclusión arribada, en cuanto a que operó la prescripción dado que no existió ningún acto válido de la Administración Tributaria que interrumpa o suspenda el plazo de la prescripción (cuatro años) es de igual modo, acertada.

Es pertinente además señalar que, si bien la Resolución del Juez de garantías, anuló la Resolución de Recurso Jerárquico 2464/2018, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1584/2018, que a su vez, declaró firme y subsistente la Resolución Administrativa N°231721000175, por considerar que en el caso no operó la prescripción de acuerdo a lo dispuesto por la Ley N° 812; ordenando la emisión de una nueva resolución con mayor fundamentación y motivación, no impide que la AGIT, efectúe una nueva revisión del caso, reencaminando su determinación y aplicando la norma que correspondía al caso de autos y de esa manera, emitir una decisión en apego a la Ley; por ello, no es válido el argumento de la entidad demandante al referir que la Resolución emergente de la acción de amparo constitucional, ordenó la emisión de una nueva resolución con mayor fundamentación y motivación, no así, que modifique el fallo que fue dejado sin efecto vía acción de amparo constitucional.

En mérito a la fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos emitidos por la Administración Tributaria,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

se concluye que fue correcta la aplicación de la Ley N° 2492 sin modificaciones; por lo que esta Sala establece que en el caso, operó la prescripción en cuanto a la facultad de imponer sanciones de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminada en la Declaración Jurada del IT, por el periodo fiscal junio de 2009; correspondiendo mantener en consecuencia, incólume la Resolución impugnada.

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 los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 51, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Néstor Hugo Muñoz Cossío, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2464/2018 de 3 de diciembre.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

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

[Firma]
Lic. Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
José Antonio Canache Borja
SECRETARIO DE SALA
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 243
Fecha: 11 de diciembre de 2020
Libro Tomas de Razón N° 1

[Firma]
Procey Daniela Escalera Nogales
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Página 13 de 13