



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



SALA PLENA

50-08-16
17:00

SENTENCIA: 249/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE N°: 93/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor Segundo Mamani Vilca.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 30 a 33, en la que Fedor Sifrido Ordoñez Rocha, en representación de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1139/2012 de 3 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fs. 58 a 60 vta.; réplica de fs. 65 a 66 vta.; dúplica de fs. 70 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante manifiesta, que en fechas 6 y 16 de diciembre de 2010, se emitieron los Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales (AISC) 25-03380-10 y 25-03414-10, contra el Hospital General "San Juan de Dios", por contravenir lo establecido en el num. 4) y 11) del art. 70 de la Ley 2492 del Código Tributario Boliviano (CTB) y numeral 3.2 del Anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, sancionando al contribuyente por cada Auto Inicial con 1.500 UFV; que transcurrido el plazo de veinte días, el representante legal del contribuyente presentó descargos, que una vez analizados fueron declarados insuficientes para desvirtuar el cargo, emitiéndose por tal motivo las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11, ambos de 14 de marzo de 2011, estableciendo que la conducta del contribuyente se configura en lo previsto en los arts. 85 y 86 de la Resolución Administrativa (RA) N° 05-0043-99 y num. 4 y 11 del art. 70 de la Ley 2492 CTB, cuyo incumplimiento a deberes formales está establecido en el inc. 5) del art. 160 y 162 del mismo compilado tributario, manteniendo la multa establecida en el numeral 3.2 del anexo A) de la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, en 1.500 UFV; que emitidas las Resoluciones de Recursos de Alzadas ARIT-LPZ/RA 0367/2011 y ARIT-LPZ/RA 0368/2011 confirmaron las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11, posteriormente también confirmadas por las Resoluciones de Recursos Jerárquicos AGIT-RJ-0647/2011 y AGIT-RJ-0648/2011.

En ese antecedente manifiesta que el 27 de marzo de 2011, el contribuyente Hospital General "San Juan de Dios" impetró prescripción de las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11 de 14 de marzo de 2011, petición denegada por Proveído 24-00533-12 de 21

de mayo de 2012. Ante la denegatoria, la entidad contribuyente a través de su representante legal planteó recurso de revocatoria contra el citado Proveído, que fue resuelto por resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/2012, que revocó el Proveído recurrido, Resolución de Alzada que fue confirmada por la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1139/2012 de 3 de diciembre.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señala, que la AGIT al emitir la resolución impugnada habría atentado los intereses del Estado, fundando su acción en los siguientes aspectos:

Las Resoluciones Sancionatorias 18-00062-11 y 18-00063-11, ambas de 14 de marzo de 2011, correspondiente a los periodos fiscales julio y septiembre de 2006, evidencian que el contribuyente incumplió con el registro correcto en el Libro de Ventas, contraviniendo lo dispuesto en los art. 85 y 86 de la RA N° 05-0043-99 y Numeral 3.2 del anexo A) de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, motivo por el cual se emitieron las Resoluciones Sancionatorias que fueron notificadas el 26 de mayo de 2011, por lo que considera que no se encuentran prescritas.

Citando el art. 59-III de la Ley 2492 CTB, indica que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años, además aclara que el párrafo III del art. 60 de la citada Ley, sostiene que; *“En el supuesto del párrafo III del art. anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria”*, lo que evidencia que los Títulos de Ejecución Tributaria constituyen las Resoluciones Sancionatorias 18-00062-11 y 18-00063-11, ambas de fecha 14 de marzo de 2011 y notificados en fecha 26 de mayo de 2011.

Asimismo refiere, que la acción de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los cuatro (4) años, conforme el Numeral 3) del párrafo I del art. 59 del CTB y que el cómputo del plazo de prescripción para la imposición de sanciones se efectúa desde el 1° de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento del periodo de pago respectivo, quedando claro que la Administración Tributaria tiene el plazo de cuatro años para imponer las sanciones administrativas.

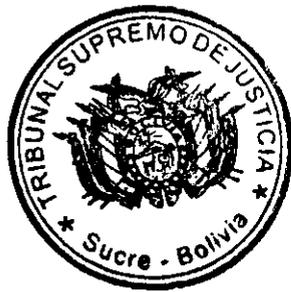
En aplicación de la supremacía constitucional establecidos en el art. 410 de la Constitución Política del Estado (CPE), y el art. 324 del mismo cuerpo normativo, indica que no prescriben las deudas por daño económico al Estado, que la prescripción por deudas al Estado, antes fue la extinción del derecho a perseguir y recuperar los dineros adeudados, por el solo transcurso del tiempo, empero que en la actualidad, desde el 7 de febrero de 2009, este beneficio liberador deja de operar a favor de las personas que contraigan deudas, que perjudiquen o dañen económicamente al Estado.

Bajo los argumentos citados, acusa que la Resolución de Recurso Jerárquico, no tiene fundamento ni asidero legal, menos constitucional, puesto que la Administración Tributaria en todo momento enmarcó sus acciones en el marco de la Ley 2492 CTB y la CPE.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 93/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda confirmando el Proveído 25-00533-11 de 21 de mayo de 2012, emitido por la Administración Tributaria.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

II.1. La AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 17 de junio de 2013, que cursa a de fs. 58 a 60 vta., expresando que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1139/2012 de 3 de diciembre, está respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, que los incumplimientos ocurrieron en los periodos julio y septiembre de 2006, cuyo vencimiento fue agosto y octubre de 2006, por lo que el término de la prescripción se computó desde el 1 de enero de 2007 y concluyó el 31 de diciembre de 2010. Con relación a las causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción prevista en los arts. 61 y 62 de la ley 2492 CTB, no se evidenció la existencia de las mismas.

Manifiesta que la Administración Tributaria notificó a la entidad contribuyente con las Resoluciones Sancionatorias el 26 de mayo de 2011, es decir, cuando sus facultades para imponer sanciones ya habían prescrito, si bien la Administración Tributaria notificó a la entidad contribuyente con el Proceso de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) en base a la firmeza de las Resoluciones Sancionatorias, aclara que, a la fecha de la solicitud de la prescripción, la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones ya había prescrito, tomando en cuenta que conforme establece el art. 5 del DS N° 27310 Reglamento al CTB, la prescripción puede ser opuesto en cualquier etapa del proceso, inclusive en ejecución tributaria.

Con relación a la aplicación del art. 324 de la CPE, refiere la AGIT, que no tiene alcance para el ámbito tributario, por lo que no correspondía pronunciarse sobre este punto, sin embargo aclara, que conforme al art. 59 de la Ley 2492 CTB, lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria, abriéndose otros procesos de responsabilidad si fuera el caso (ejecutivo, administrativo, civil o penal) contra los funcionarios públicos responsables de la inacción de la Administración Tributaria respecto a la deuda tributaria, previstos por la Ley 1178 (SAFCO), a efectos de recuperar la deuda tributaria o sanción no determinada o no cobrada.

Con relación al art. 324 d la CPE, en cuanto a los términos y cómputos de la prescripción tributaria, indica, que es la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, la que estableció términos de prescripción progresivos, contrariamente a la errada interpretación jurídica y forzada que pretende la Administración Tributaria en su demanda, por lo que indica que debe entender que su acción para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones y otros es prescriptible.

II.2. Petitorio.

La autoridad demandada concluye solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso-administrativa, manteniéndose firme y subsistente la resolución impugnada.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno de proceso informan lo siguiente:

III.1. Que, la Administración Tributaria el 4 de abril de 2012, notificó personalmente al representante legal del Hospital General "San Juan de Dios" con los PIET Nos. 24-00010-12 de 4 de enero de 2012 y 24-00390-12 de 23 de marzo de 2012, que declaran firmes y exigibles las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11, ambos de 14 de marzo de 2011, comunicándole al inicio de la ejecución tributaria; el sujeto pasivo mediante memorial de fecha **27 de marzo de 2012** solicitó a la Administración Tributaria la prescripción de la facultad de imponer sanciones, denunciando que en el periodo de 4 años no ejerció su facultad para la imposición de sanciones administrativas y que la contravención de incumplimiento de deberes formales prescribió al 31 de diciembre de 2010; la Administración Tributaria mediante **Proveído 24-00533-12 de 21 de mayo de 2012**, declaró no haber lugar a la solicitud de prescripción en aplicación a los arts. 410 y 324 de la CPE, refiriendo que las deudas por daño económico al Estado son imprescriptibles.

III.2. Ante la negativa de la Administración Tributaria, la entidad contribuyente a través de su representante legal del Hospital General "San Juan de Dios", mediante memorial de 1º de junio de 2012, recurrió de Alzada contra el Proveído N° 24-00533-12 de 21 de mayo, habiéndose resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/2012 de 10 de septiembre, **revocando totalmente** el Proveído N° 24-00533-12 de 21 de mayo, declarándolas extinguidas por prescripción las sanciones de 1.500 UFV por la contravención tributaria de incumplimiento de deberes formales por los periodos fiscales de julio y septiembre de 2006, dispuestas en las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11. Este hecho generó que la Administración Tributaria interponga el Recurso Jerárquico contra la Resolución de alzada y fue resuelto mediante Resolución AGIT-RJ 1139/2012 de 3 de diciembre, que **confirmó** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/2012 de 10 de septiembre, actuado que aperturó la vía contencioso-administrativa.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

De los hechos narrados en la demanda y contestación, se evidencia que el **objeto de la controversia** radica en establecer: *si se operó o no la*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 93/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

prescripción de las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11, ambas de fecha 14 de marzo de 2011.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

A efecto de resolver la presente controversia, resulta necesario efectuar las siguientes precisiones:

V.1. Por definición del art. 148 de la Ley 2492 CTB, constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas por el Código Tributario y demás normativas tributarias.

A este efecto, el art. 160 del CTB, clasifica las contravenciones tributarias, en:

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios;
2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;
3. Omisión de pago;
4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181°;
- 5. Incumplimiento de otros deberes formales;**
6. Las establecidas en leyes especiales;

Constituyen deberes formales las obligaciones administrativas que deben cumplir los sujetos pasivos o terceros responsables para posibilitar el cumplimiento de las funciones asignados a la Administración Tributaria, las mismas que están establecidos en el Código Tributario, las Leyes Impositivas, los Decretos Supremos y las Resoluciones Normativas del Servicio de Impuestos Nacionales al alcance Reglamentario. Este cumplimiento de Deberes Formales es independiente al pago de la obligación tributaria.

En ese marco, el art. 162 del mismo cuerpo legal, señala; que constituye Incumplimiento de Deberes Formales: I. *“El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50 UFV) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria”.*

La Administración Tributaria, en cumplimiento al art. 64 de la Ley 2492 CTB y última parte del art. 162 del mismo cuerpo legal, emitió la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, en cuya parte pertinente, “Deberes Formales Relacionados con los Registros Contables y Obligatorios”, Subnumeral 3.2 del Anexo A), “Registro en libros de compra y venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica”, donde su incumplimiento da lugar a la aplicación de sanción de 1.500 UFV.

Con relación al régimen de las prescripciones, la doctrina en materia tributaria ha reconocido que *“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 ese marco, el art. 59 de la Ley 2492 CTB, establece:

I. 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.

El art. 60 del CTB, es claro al señalar que dicho término se computa desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Ahora bien, en la especie se tiene que el incumplimiento del deber formal por parte del contribuyente ocurrieron en los periodos julio y septiembre de 2006, cuyo vencimiento fue agosto y octubre de 2006, por lo que el término de la prescripción comenzó a computarse el 1° de enero de 2007 y concluyó el 31 de diciembre de 2010; para ello, las acciones de la Administración Tributaria para: **a)** controle, investigue, compruebe y fiscalice tributos; **b)** determine la deuda tributaria; **c) imponga sanciones administrativas** y **d)** ejerza su facultad de ejecución tributaria, prescribieron a los 4 años tal como dispone el art. 59 del CTB, no habiéndose evidenciado ninguna causal de suspensión ni de interrupción del curso de la prescripción prevista en los arts. 61 y 62 de la Ley 2492 CTB, consiguientemente, se establece que las notificaciones de las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11 y 18-00063-11, ambas de 14 de marzo de 2011, no surtieron efecto legal alguno prescribiendo así las acciones o facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones; por otro lado la prescripción regulada por el art. 59 del CTB, no necesariamente refiere a la prescripción de la deuda tributaria, sino a las acciones o facultades de la Administración Tributaria, para determinar deudas tributarias, sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria.

A todo ello, se debe de considerar que en ejercicio de sus derechos la entidad contribuyente, se acogió a ese beneficio extintivo en el primer acto de apersonamiento ante la Administración Tributaria.

V.2. Respecto al art. 324 de la CPE, que señala que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, precepto constitucional que se entiende y se encuentra relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir, con actos cometidos por funcionarios públicos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 93/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que afecten al patrimonio del Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales.

En ese contexto, el art. 152 del CTB, es claro al señalar que "si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado", lo que concluye, que en el ejercicio de la función pública, los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y los particulares pueden ser sujetos de responsabilidad civil cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado, por lo tanto, no es atendible la reclamación planteada por el demandante.

V.3. Conclusiones.

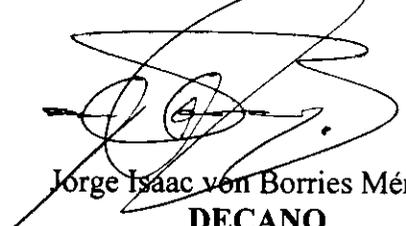
Por los fundamentos expuestos, queda claro, que cuando fueron emitidas las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00062-11, y 18-00063-11, ambas de fecha 14 de marzo de 2011, fueron notificadas cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones se encontraban prescritas, concluyéndose entonces, que la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es correcta.

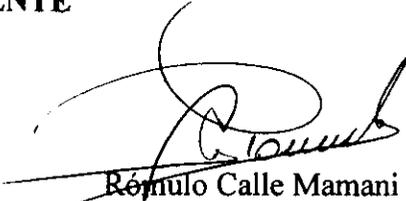
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y por lo dispuesto por los arts. 4 y 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 30 a 33, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1139/2012 de 3 de diciembre, dictada la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

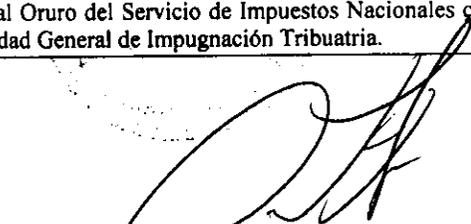
Regístrese, notifíquese y archívese.

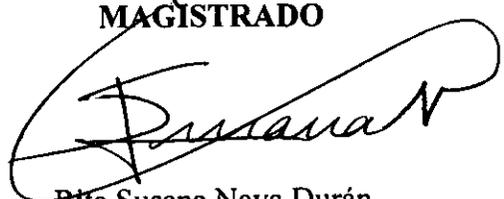

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

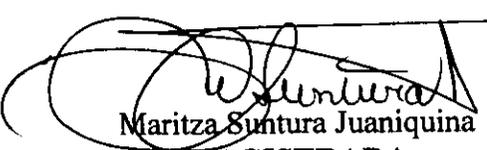

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

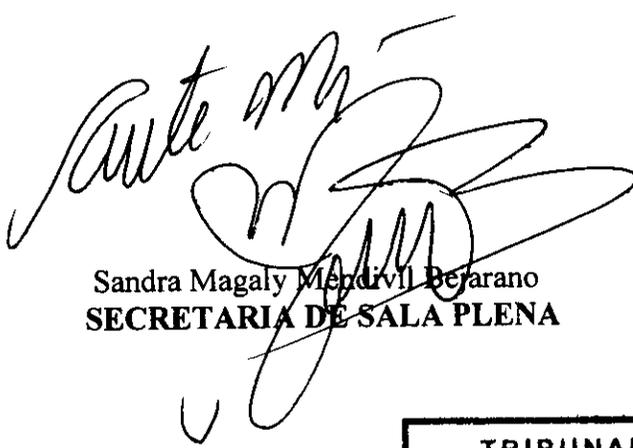

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Méndivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA**

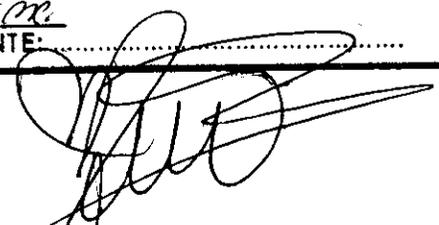
GESTIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 249 FECHA 14 de junio..

PROTO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Cespedes

VOTO DISIDENTE:


Abog. Sandra Magaly Méndivil Bejarano
**SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**