Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA * Sucre - Bolivia *

SALA PLENA

25

05-09-16
18:27

SENTENCIA: 250/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE Nº: 138/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Pastor Segundo Mamani Villca.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 46 a 50 vta., en la que la Aduana Nacional de Bolivia (ANB) representada legalmente por Carla Ramos Pando, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 52, la contestación de fs. 85 a 87 vta., réplica de fs. 95 a 96 vta. y dúplica de fs. 100 y 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.

Expresa la entidad demandante, que el 29 de diciembre de 2011, fue notificada con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) Nº SIN/GDLP/DJCC/UVV PIET 201120500590 de 20 de mayo de 2011, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio Impuestos Nacionales (SIN), comunicando el inicio de ejecución tributaria correspondiente al Auto Supremo Nº 710 de 14 de septiembre de 2007, que mantuvo firme y subsistente la suma liquida y exigible de Bs. 21.387 establecido en la Resolución Determinativa Nº 015/2002 de 7 de octubre; acto al que la Aduana Nacional planteó Oposición a la Ejecución Tributaria invocando prescripción, que fue resuelta mediante Resolución Administrativa Nº 0082/2012 de 16 de marzo, en el que la Administración Tributaria declaró improbada la Excepción de Prescripción del RC-IVA, por los períodos fiscales octubre a diciembre de 2000, notificada por cedula el 20 de abril de 2012.

Con estos antecedentes, expresa la ANB que interpuso el Recurso de Alzada, que fue resuelto con la Resolución ARIT-LPZ/RA 0699/2012 de 13 de agosto, que resolvió mantener subsistente el tributo omitido de Bs. 11.076, más mantenimiento de valor e intereses por el RC-IVA, dejando sin efecto por supresión del ilícito tributario la multa por mora y por prescripción la multa por evasión de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2000. Ante tal situación la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico, el mismo que fue resuelto a través de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, que revocó totalmente la Resolución de Alzada, dejando firme y subsistente la Resolución Administrativa Nº 0082/2012, que incluye impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses, multa por mora y la sanción por evasión fiscal.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expresa la entidad demandante, que en el caso se encuentran dos momentos diferentes en cuanto a la aplicación de la figura de la prescripción de acuerdo a lo establecido en la Ley 1340 Código Tributario abrogado (CTa), por un lado; le otorga la facultad a la Administración Tributaria para verificar y determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias durante un período de 5 años, por otra parte; cuando concluyó el proceso de verificación y fiscalización, una vez calificada la conducta del sujeto pasivo, el SIN debió regir su conducta a lo previsto por los arts. 59-I y 150 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB), aplicando la norma más favorable en beneficio del sujeto pasivo, al efecto hace mención a la Sentencia Constitucional (SC) 0028/2005 de 28 de abril, en el que se establece que en virtud de la retroactividad descrita en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), opera también para los ilícitos tributarios.

Indica, que el art. 52 de la Ley 1340 CTa, establece que la prescripción opera en 5 años respecto a la acción para determinar las obligaciones incluidas las multas e intereses, en tal sentido al emitirse el Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre de 2007, la Resolución Determinativa N° 15/2002, adquirió ejecutoria, hecho que no es motivo de controversia para la Aduana Nacional, pero sí las facultades de ejecución de una Resolución firme por parte de la Administración Tributaria, situación que acusa no fue correctamente entendida por la AGIT, porque no realizó pronunciamiento sobre el fondo del tema en cuestión que es la prescripción de la facultad del SIN para proceder al cobro coactivo a través de la ejecución tributaria, vulnerando el art. 211 de la Ley 2492 del CTB y el art. 115-II de la CPE, debido a que no existe una adecuada fundamentación y valoración de los hechos y argumentos que fueron objeto de debate en sede de impugnación.

Señala sobre la etapa de ejecución tributaria, que después de emitido el Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre 2007, que adquirió "calidad de cosa juzgada"; se abrió una segunda etapa referida a la Ejecución Tributaria, para lo que considera debió aplicarse los lineamientos de la Ley 2492 CTB, donde el SIN debió proceder al cobro coactivo dentro de los cuatro años, etapa que se encuentra amparada en el art. 59-I, 4 y 107 y siguientes del CTB. Acusa que en el caso, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, vulneró y desconoció las reglas de la prescripción establecidas en el art. 59 del CTB, además de estar violando el art. 211-I y III y la Disposición Transitoria Primera del referido cuerpo legal.

Afirma también, que en el hipotético caso de aplicarse los términos de prescripción establecidos en la Ley N° 1340 CTa, se debe tener presente que el último párrafo del art. 54, establece; que una vez interrumpida la prescripción el término vuelve a computarse a partir del primero de enero del año siguiente, por lo tanto al haber la Administración Tributaria efectuado una determinación del tributo durante el año 2000, el plazo empezó a computarse desde el primero de enero 2001, por lo que al inicio

de la ejecución tributaria (cobro coactivo) efectuado el 29 de diciembre de 2011, ya transcurrieron más de 5 años.

I.2. Por otra parte la entidad demandante acusa, que la AGIT no dio cumplimiento a lo establecido en el art. 9-4, 16-I y 123 de la CPE, toda vez que no se aplicó la retroactividad de la norma más favorable a la Aduana Nacional, desconociendo además en su resolución que revocó totalmente la resolución de Alzada, la aplicación del art. 150 del CTB, concordante con el art. 123 de la CPE, por lo que indica que se violó el principio de verdad material e informalismo plasmados en el art. 4 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo, cuando la Administración Aduanera solicitó en su Recurso de Alzada se aplique la retroactividad de la norma, para el efecto cita las SC Nos. SC 0642/2003-R de 8 de mayo y 136/2003-R (relativo al principio de informalismo y favorabilidad), con la finalidad de garantizar el debido proceso y el derecho a la defensa del administrado, por lo que la AGIT debió interpretar lo solicitado por el sujeto pasivo y conceder la aplicación del art. 150 del CT, debido a que existen términos de prescripción más breves que benefician a la Aduana Nacional.

I.3. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda con la consecuente aplicación de la norma más favorable al sujeto pasivo, revocándose totalmente las Resoluciones ARIT-LPZ/RA 0699/2012 de 13 de agosto y AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, correspondiendo declarar prescrita los adeudos tributarios intimados en contra de la Aduana Nacional.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 3 de junio de 2013, cursante de fs. 85 a 87, expresando que no obstante la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos-jurídicos, señaló lo siguiente:

II.1. Que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, se encuentra plenamente motivada, considerando que el proceso emerge de una determinación que culminó con la Resolución Determinativa N° 015/2002, misma que establece una deuda tributaria (tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, multa por mora y sanción), componentes que permanecieron inalterables durante el proceso de impugnación en la vía judicial, hasta la culminación y emisión del Auto Supremo N° 710, el cual declaró infundado el recurso de casación, por lo que la integridad del monto constituye cosa juzgada, siendo el fallo de cumplimiento obligatorio para ambas partes e inmodificable de acuerdo a lo previsto en el art. 305 de la Ley 1340 CTa, aclara que al suprimir uno de los conceptos del adeudo tributario o declarar la prescripción de la ejecución de una parte del Auto Supremo como pretende el demandante, se disgregarían los componentes de la deuda tributaria ejecutoriada, que a través de un fallo que adquirió calidad de cosa juzgada. Con esa base considera, que los adeudos tributarios contenidos en la Resolución impugnada adquirieron la calidad de crédito tributario, líquido y exigible,

por lo que en su criterio debe procederse al cobro coactivo, aspecto jurídico que fue confirmado por la propia Aduana Nacional.

Con la finalidad de fundamentar su aseveraciones, cita la SCP Nº 0615/2012 de 23 de julio, que señala: *"Consiguientemente se concluye que contra todo fallo o Sentencia Judicial que adquiere calidad de cosa juzgada no procede ningún recurso que permite modificarla o ser alterada en su contenido, carácter que implica la irrevocabilidad que adquiere los efectos de la misma, Sentencia Judicial que debe ser acatada y respetada por todos aquellos vinculados a ella, pues cuando ésta queda firme adquiere inmutabilidad o inimpugnabilidad, ya que esa firmeza impide que el fallo sea modificado, revocado o anulado, carácter inmutable que obliga al respeto de su contenido y en resguardo de la seguridad jurídica y restará únicamente su ejecución"*; por lo que afirma, que el contenido del Auto Supremo debe mantenerse firme y subsistente, lo contrario representaría una revisión material del mismo y una vulneración de la tutela judicial, en directa inobservancia del art. 305 de la Ley 1340 CTa, citando además a mayor abundamiento la Disposición Transitoria Primera de DS Nº 27310 RCTB, que dispone que las obligaciones tributarias que hubiesen acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 CTB, sobre prescripción se sujetarán a la Ley vigente de cuando ocurrió el hecho generador de la obligación, por lo que resulta lógico la inaplicabilidad del principio de retroactividad pretendida.

Asimismo señaló el demandado, que el art. 1493 del Código Civil (CC) aplicable por supletoriedad y en previsión del art. 53 de la Ley 1340 CTa, el término de la prescripción comenzará a correr desde que el derecho pudo hacerse valer o desde que el titular ha dejado de hacerlo; en el caso presente la Administración Tributaria al notificar con el PIET, ejerció su derecho dentro los plazos establecidos, interrumpiendo la prescripción. Sobre la aplicación del instituto de la retroactividad, afirmó que el mismo no fue planteado en la oposición a la Ejecución Tributaria. Sobre el principio de informalismo señaló, que éste no fue solicitado en ninguna instancia administrativa; no existiendo ningún agravio ni lesión de derechos que se hubiesen causado con la Resolución Jerárquica.

II.1. Petitorio

La autoridad demandada solicita se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

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 del proceso informan lo siguiente:

1.- Que la Administración Tributaria en ejercicio de su facultad de ejecución tributaria (cobro coactivo), en fecha 29 de diciembre de 2011, notificó a la Aduana Nacional con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº SIN/GDLP/DJCC/UVV PIET 201120500590 de 20 de mayo de 2011, cuya Resolución Determinativa Nº 015/2002 adquirió firmeza por Auto Supremo Nº 710/2007 de 14 de septiembre.

En ejecución de autos, la Administración Tributaria emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° SIN/GDLP/DJCC/UVV PIET 201120500590 de 20 de mayo, mismo que fue notificado a la Aduana Nacional el 29 de diciembre del 2011, ordenando la cobranza de Bs. 21.387, monto establecido en la Resolución Determinativa N° 015/2002 de 7 de octubre, que adquirió calidad de cosa juzgada por Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre de 2007, la Aduana Nacional planteó Oposición a la Ejecución por Prescripción contra el mencionado PIET, que fue resuelto por Resolución Administrativa N° 0082/2012 de 16 de marzo, en el que la Administración Tributaria declaró improbada la Oposición a la Ejecución por Prescripción del RC-IVA de los periodos fiscales octubre a diciembre de 2000, notificada por cedula el 20 de abril de 2012.

Acto contra el cual cuál la Aduana Nacional interpuso el Recurso de Alzada, que fue resuelto con la Resolución ARIT-LPZ/RA 0699/2012 de 13 de agosto, que **resolvió mantener subsistente** el tributo omitido de Bs. 11.076.- más mantenimiento de valor e intereses por el RC-IVA, dejando sin efecto por supresión del ilícito tributario la multa por mora y por prescripción, la multa por evasión de los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2000. Ante tal situación la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto a través de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre, que **revocó totalmente** la Resolución de Alzada, dejando firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 0082/2012, hechos por los cuales la Aduana Nacional interpuso la demanda contenciso-administrativa.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, de los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Aduanera.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: *Si la AGIT al revocar la Resolución de Recurso de Alzada y confirmar la Resolución Administrativa N° 0082/2012 de 16 de marzo, que declaró improbada la excepción de prescripción respecto del tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses del RC-IVA, multa por mora y multa por evasión fiscal, aplicó incorrectamente las normas tributarias relativas al régimen de la prescripción y si corresponde la aplicación de la retroactividad de la norma más benigna.*

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1. Sobre la prescripción del tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses, corresponde señalar que el hecho generador de los periodos

fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2000, nació bajo la vigencia plena de la Ley 1340 CTa, así como todo el proceso de determinación que concluyó con la Resolución Determinativa N° 015/2002 de 7 de octubre, la mismo que impugnada en la vía jurisdiccional concluyó con el Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre de 2007, consiguientemente, las formas de extinción de las obligaciones tributarias, en cuanto a la parte procedimental o adjetiva, bajo el *principio del tempus regis actum* y de acuerdo a la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492 CTB, concordante con la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 RCTB, establecen: *"Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992".*

En ese marco legal, el art. 52 de la Ley 1340 CTa, señala que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multa, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas o intereses y recargos, prescribe a los cinco años.

Por su parte el art. 53 del citado cuerpo legal, indica que el término de la prescripción se contará desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador, interrumpiéndose el mismo según lo dispuesto por el art. 54 de la misma Ley: 1) Por la determinación del tributo, sea ésta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respetiva; 2) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor; y 3) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

El art. 55 de la Ley 1340 CTa, refiere que el curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediare o no resolución definitiva de la Administración Tributaria sobre los mismos.

En el caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria ejerció su facultad de determinación en el plazo de 5 años dispuesto por el art. 52 de la Ley N° 1340, norma legal aplicable por determinación de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492 CTB y DS N° 27310 RCTB.

Respecto a la aplicación retroactiva del art. 150 de la Ley 2492 CTB, no corresponde, toda vez que el referido artículo está relacionada con el ilícito o contravenciones tributarias, no a determinaciones de tributos fiscales; la excepción a la irretroactividad de la norma es sólo en materia de sanciones cuando beneficie al sujeto pasivo, no siendo aplicable al caso presente la norma citada, que es emergente de la determinación de tributos por el RC-IVA no de un proceso sancionador de la conducta por ilícitos tributarios, más aun cuando a decir del art. 305 de la Ley 1340 CTa, las resoluciones pasadas en autoridad de cosa juzgada son inmodificables, máxime si la entidad demandante no demostró la inactividad de la Administración Tributaria por el término de 5 años, que comenzó a partir del 1° de enero del 2008, como efecto de la ejecutoria del Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre de 2007, por haber sido éste curso **interrumpido a la**

notificación con el Proceso de Inicio de Ejecución Tributaria N° SIN/GDLP/DJCC/UVV PIET 201120500590 de 20 de mayo de 2011, efectuado el 29 de diciembre de 2011; es decir, antes de los cinco (5) años de que se opere la prescripción, cuyo vencimiento es el 31 de diciembre de 2012, por consiguiente la AGIT en la resolución impugnada aplicó correctamente la normativa tributaria para el caso del tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses.

V.2. Sobre la supresión del ilícito de mora, entendido como el retraso en el cumplimiento de la obligación tributaria en la fecha establecida, se sanciona con una multa equivalente al 10% de los intereses previstos en los arts. 117 y 118 de la Ley 1340 CTa, independientemente del pago del tributo, con actualización según lo dispuesto por los arts. 58 y 59 del citado cuerpo legal. En el caso presente la Resolución Determinativa N° 015/2002 de 7 octubre, que estableció el total del adeudo tributario, incluyendo el impuesto omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por mora RC-IVA de los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2000, objeto de la demanda contencioso tributaria, que concluyó en la vía jurisdiccional con el Auto Supremo N° 710, de 14 de septiembre de 2007, que declaró infundado el recurso de casación interpuesto por la Aduanan Nacional, firme y subsistente la Resolución Determinativa citada, resolución judicial que adquirió la calidad de cosa juzgada; consiguientemente, inmodificable de acuerdo a lo dispuesto por el art. 305 de la Ley 1340 CTa, que establece: *"Ninguna autoridad administrativa o jurisdiccional está facultada para modificar o anular las sentencias o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, ejecutoriadas o que causen estado.* ***Toda resolución o acto contrario al presente Artículo será nulo de pleno derecho y sus responsables obligados a reparar los daños causados al Estado"***, consiguientemente en el presente punto no se advirtió en la resolución impugnada por el demandante, la vulneración de ningún derecho.

V.3. Sobre la prescripción de la sanción por evasión, de antecedentes administrativos se tiene que el 6 de enero de 2012, la ANB presentó Oposición a la Ejecución Tributaria en mérito a los arts. 109-II, num. 1°, 159 inc. c) y 59-III de la Ley 2492 CTB, petición de prescripción de sanción por evasión que fue rechazada mediante Resolución Administrativa N° 0082/2012 de 16 de marzo; revocada parcialmente en instancia recursiva de Alzada, que resolvió mantener firme el tributo omitido de Bs. 11.076, más mantenimiento de valor e intereses y dejó sin efecto por supresión del ilícito tributario la multa por mora (desarrollado en el punto V.1) y por prescripción la multa por evasión de los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2000; y revocada totalmente en instancia jerárquica, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 0082/2012 de 16 de marzo, respectivamente.

La revocatoria de la prescripción de la multa por evasión efectuada por la AGIT, bajo el mismo argumento expresado en el punto V.2 señalado precedentemente, fue incorrecta, por cuanto si bien la deuda tributaria, mantenimiento de valor e intereses y multa por mora establecida en la Resolución Determinativa N° 0015/2002 de 7 de octubre, quedó firme y subsistente como efecto del Auto Supremo N° 710, de 14 de septiembre de 2007, alcanzando la calidad de cosa juzgada que no puede ser modificada

por ninguna autoridad, en aplicación del art. 305 de la Ley 1340 CTa; sin embargo, de acuerdo a los arts. 109-II, num. 1°, 154-IV y 159 inc. c) y 59-III de la Ley 2492 CTB invocado por el demandante, al instituir que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años, corresponde precisar los hechos siguientes:

1. Emitido el Auto Supremo N° 710 de 14 de septiembre de 2007, que declaró firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 015/2002 de 7 de octubre y remitido el proceso al Distrito Judicial de origen, el Juez Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de Oruro emitió el proveído de "**cúmplase**" que fue notificado a las partes el **8 de octubre de 2007**.

2. La Administración Tributaria luego de transcurridos más de dos años, notificó al contribuyente mediante cédula el 29 de diciembre de 2011, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria PIET 201120500590 (N° 24-0786-11) de 20 de mayo; contra el que la entidad contribuyente Aduana Nacional presentó el 27 de septiembre de 2011, Oposición a la Ejecución por prescripción al mencionado PIET, sin que en el transcurso del plazo señalado la Administración Tributaria hubiera efectuado alguna acción tendiente al cobro coactivo, sino a partir de fecha 29 de diciembre de 2011, es decir después de transcurrido cuatro (4) años, dos (2) meses y trece (13) días respectivamente.

El nuevo marco constitucional establece en el art. 123 de la CPE, que la Ley dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto entre otras, en materia penal cuando beneficie a la imputada o al imputado, marco constitucional que define los lineamientos para el uso retroactivo de la Ley y que concuerda con los arts. 66 de la Ley 1340 CTa y 150 de la Ley 2492 CTB, al establecer que las normas tributarias punitivas regirán para el futuro, salvo aquellas entre otras, que supriman ilícitos tributarios, por ello corresponde realizar el cómputo de la prescripción de 2 años, por considerarse un plazo más benigno para el contribuyente, conforme lo disponen los arts. 59-III, 60-III y 154-IV de la Ley 2492 CTB.

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

El instituto de la prescripción estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (Ley 1340 Código Tributario) en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la Extinción - de las obligaciones tributarias-, actualmente en la Ley 2492 CTB, precisamente en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las **formas de extinción de la obligación tributaria**, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria,

necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: *"El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho"* (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

La **irretroactividad** como principio jurídico, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que *"las reglas de juego no sean alteradas para atrás"*. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva.

De esta manera, este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico supremo en el art. 123 de la CPE (vigente), que establece: *"La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo"*, sin embargo en el mismo artículo también establece y limita el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, uno de ellos en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley 2492 CTB en su art. 150, prescribe que: *"Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo"*, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves.

El Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional SC Nº 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción como un *"modo anormal de extinción del crédito tributario"*; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 66 de la Ley 1340 CTa. Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la Ley 2492 CTB y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE, concluye que **la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario,** reconociendo indudablemente en ese marco legal y sobre todo constitucional, la aplicación del principio de retroactividad en causas que beneficien al sujeto pasivo, que si bien es cierto que de acuerdo al art. 305 de la Ley 1340 CTa, las sentencias ejecutoriadas causan estado, no es menos cierto la naturaleza jurídica de la retroactividad en cuanto al beneficio del sujeto pasivo, por la inacción del titular de la acreencia durante un plazo determinado.

Consiguientemente la prescripción opuesta sobre la sanción por evasión tributaria, no acude a lo establecido por el art. 324 de la CPE y de la revisión de la deuda establecida en el PIET Nº **SIN/GDLP/DJCC/UVV PIET** 201120500590, se observa que la misma contempla un monto por concepto de sanción, que de acuerdo a lo previsto en el art. 59-III de la Ley 2492 CTB de 2 de agosto de 2003, se encuentra prescrita, cuando señala de manera textual que: ...***"Artículo 59 (Prescripción)...III. El término***

para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años", plazo que de acuerdo al cómputo previsto por el art. 60 que señala; ***"...III en el supuesto del parágrafo III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria"***, se encuentra vencido por el principio de retroactividad, inmersa en nuestra legislación positiva de conformidad a lo dispuesto por los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, al establecer que: *"artículo 150 (Retroactividad). 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 tal sentido tomando en cuenta dicha disposición, resulta evidente que comparado con lo dispuesto en el art. 96 de la Ley 1340 CTa, vigente al momento de producido el hecho generador que dio lugar a la deuda tributaria y sanción, que disponía: ***"Art. 96.- Las sanciones establecidas, salvo las de prisión, prescribirán por el transcurso de cinco años contados desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que quedó firme la resolución o la sentencia que las impuso"***, mucha más beneficiosa en cuanto al término de prescripción más breve, por lo que aplicando retroactivamente la norma vigente Ley 2492 CTB, la sanción por la conducta calificada como evasión por parte del SIN Gerencia Distrital Oruro, computados conforme a la normativa que establece un término de prescripción más breve a la fecha de notificación con el PIET N° 201120500590 de 20 de mayo de 2011, prescribió, por cuanto el cómputo de los dos (2) años, se inició con la notificación del proveído de **"cúmplase" de fecha 8 de octubre de 2007**, que alcanzó firmeza y se constituyó en Título de Ejecución Tributaria.

V.4. Conclusión.

Por lo expuesto precedentemente, se concluye que la AGIT, no aplicó correctamente los arts. 59-III, 60-III y 108-I, num. 5 de la Ley 2492 CTB, que establece que la sentencia judicial ejecutoriada constituye Titulo de Ejecución Tributaria (Auto Supremo N° 710) y su falta de ejecución a los dos (2) años, computables desde el momento que adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, en la especie, a partir del 14 de septiembre de 2007 (notificación con el proveído de "cúmplase"), al 29 de diciembre de 2011, fecha de notificación con el PIET N° 201120500590 de 20 de mayo de 2011, debiendo procederse en todo caso analizar el trabajo que llevan adelante los funcionarios del SIN respecto del cumplimiento de las tareas que le son asignadas y el daño económico que con su negligencia y dejadez se ocasiona al Estado.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley 620 de 31de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **PROBADA EN PARTE** la demanda contencioso-administrativa de fs. 21 a 29 vta., interpuesta por la **Aduana Nacional de Bolivia** contra la **Autoridad General de Impugnación Tributaria**, en consecuencia extinguida la sanción por evasión por prescripción, manteniendo firmes y subsistentes el resto de las obligaciones tributarias establecidas en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1160/2012 de 10 de diciembre de 2012, es decir,

mantener firme y subsistente el tributo omitido de Bs. 11.076.- más mantenimiento de valor conforme a los arts. 58 y 59 de la Ley 1340 e intereses relativo al RC-IVA; y multa por mora y extinguida la multa por evasión por prescripción.

No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

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

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA * Sucre - Bolivia *

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
SENTENCIA Nº 250 FECHA 14 de junio
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016
VOTO DISIDENTE: Dr. Jorge E. Von Borries Méndez

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