Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 263/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE Nº: 58/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Antonio Guido Campero Segovia.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 16 a 19, en la que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGTI-RJ 1071/2012 pronunciada el 12 de noviembre por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 50 a 53 vta., réplica de fs. 75 a 78 vta., dúplica de fs. 85 a 86; 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 Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) en su demanda manifiesta en primer término, haber procedido a la verificación sobre Declaraciones Juradas, una de 15 de marzo de 2007, Form.-400 del Impuesto a las Transacciones (IT) por el periodo fiscal febrero 2007 por el monto no pagado de Bs18171.- (Dieciocho Mil Ciento Setenta y Uno 00/100 Bolivianos); la segunda de 29 de julio de 2005 Form.-80 del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por el periodo fiscal marzo de 2005 por el monto no pagado de Bs3028.- (Tres Mil Veintiocho 00/100 Bolivianos); y la tercera de 15 de agosto de 2007 Form.-400 del Impuesto a las Transacciones (IT) por el periodo fiscal julio de 2007 por la deuda no pagada de Bs.9257.-(Nueve Mil Doscientos Cincuenta y Siete 00/100 Bolivianos). Por las cuales constató que el contribuyente auto determinó sus obligaciones impositivas y así mismo las omitió.

Razón por la cual el, 22 de octubre de 2010, 14 de agosto de 2009 y 10 de diciembre de 2009, se notificó legalmente al contribuyente con los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/201020602672 de 12 de agosto de 2010, CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/2020-5045/08 de 31 de diciembre de 2008 y CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/20200920601691 de 27 de noviembre de 2009.

Luego aclara que la parte recurrente, al presentar sus declaraciones juradas, con saldo a favor del fisco, determinó sus deudas tributarias de acuerdo al art. 93 de la Ley Nº 2492 y al no pagarlas, adecuó su conducta a Contravención de Omisión de Pago, establecida en el art. 165 de la Ley

N° 2492, en consecuencia, en fechas 10 de marzo de 2011, 08 de diciembre de 2009 y 14 de diciembre de 2009, respectivamente, emitió Autos Iniciales de Sumario Contravencional, Nos. CITE SIN/GDLP/DTJCC/UCC/PEV/AISC/201120019, SIN/GDLP/DTJCC/UCC/PEV/AISC/163/ 2009 y SIN/GDLP/DTJCC/UCC/PEV/AISC/216/2009, notificados legalmente el: 09 de agosto de 2011, 17 de diciembre de 2009 y 29 de diciembre de 2009, contra el contribuyente Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores, que con llevaría una sanción del 100% del tributo omitido, expresado en UFVs de acuerdo a lo señalado por el art. 165 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 42 del Decreto Supremo (DS) N° 27310.

Además señala, que concedió al contribuyente el plazo de 20 días para presentar sus descargos u ofrecer pruebas, conforme al art. 168 de la Ley N° 2492, cuyo mandato incumplió, facultando de esta manera, a la Administración Tributaria (AT) emitir las Resoluciones Sancionatorias: CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/201120002 por UFVs 15059.- (Quince Mil Cincuenta y Nueve Unidades de Fomento a la Vivienda); CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/201120041 por UFVs. 2705.- (Dos Mil Setecientos Cinco Unidades de Fomento a la Vivienda); y CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200066 por UFVs 7463 (Siete Mil Cuatrocientos Sesenta y Tres Unidades de Fomento a la Vivienda), multando al contribuyente Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores con el 100% de los tributos omitidos y expresados en UFVs. que fueron notificadas, mediante cédula el 22 de mayo de 2012.

Por lo argumentado, indica, no poder concebirse la idea de la ARIT y AGIT de prescribir el adeudo tributario Revocando dichas resoluciones, además de advertir que el contribuyente no niega haber incurrido en contravención, ni impugna aspectos de fondo y solo solicita la prescripción de la obligación amparado en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492.

I.2 Fundamentos de la Demanda.

Con los antecedentes expuestos supra, la parte demandante acusó:

1.- ***Desconocimiento absoluto de la Sentencia Constitucional (SC) 0028/2005 de 28 de abril de 2005 por parte de la ARIT y AGIT***, al manifestar que la mencionada SC en sus fundamentos jurídicos del fallo establece que, ..."*con el fin de comprender a cabalidad el instituto de la prescripción que interesa al presente asunto, distingue la potestad de determinar la obligación tributaria, de la potestad de iniciar acciones para imponer sanciones cuando el sujeto pasivo o contribuyente no ha cumplido lo dispuesto por las normas legales, lo que ingresa dentro del ámbito tributario punitivo; distinción imprescindible ya que los tributos no participan de la naturaleza de las contravenciones, sino que las normas tributarias punitivas comienzan a tener aplicación cuando las mismas no han sido respetadas.* Esta distinción establece que ...*son dos aspectos diferentes para los efectos de establecer la prescripción tributaria, con la prescripción de imponer sanciones*, aclarando que el Tribunal Constitucional en la misma sentencia hace el siguiente análisis; la Administración al ejercitar la competencia que la ley le confiere para determinar la veracidad de la autodeterminación de la obligación impositiva, no está atribuyendo al

contribuyente conducta ilícita alguna, más aún si el contribuyente tiene la facultad de presentar sus descargos y demostrar la corrección de la autodeterminación y del pago realizado. En el presente caso el contribuyente al no haber cancelado las declaraciones juradas, origino la emisión de tres proveídos de inicio de ejecución tributaria notificados mediante cédula tal cual se indican en antecedentes, las cuales ratifican las sanciones ya establecidas en los Autos Iniciales de Sumario Contravencional.

2.- ***Del computo de la prescripción y de la aplicación subsidiaria del Código Civil para interrumpir el plazo de la prescripción*** indica que, el instituto jurídico de la prescripción se encuentra legislado en el art. 59 de la Ley N° 2492 la cual evidentemente establece que la acción de la AT prescribe a los cuatro años y que para efectos de computo se contará desde el primero de enero del año calendario siguiente lo que quiere decir que al notificarse con los inicios de ejecución tributaria.

CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/201020602672 de 12 de agosto de 2010, notificado el 18 de octubre de 2010 del periodo 2/2007, se debe computar desde el 1° de enero de 2011.

CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/2020-5045/08 de 31 de diciembre de 2008, notificado de forma personal el 14 de agosto de 2009 del periodo 03/2005, se debe computar nuevamente desde el 1 de enero de 2010.

CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/20200920601691 de 27 de noviembre de 2009 del periodo 07/2007, se debe computar desde el primero de enero de 2010.

Continua indicando que, la Constitución Política del Estado (CPE) y las Leyes reconocen la imprescriptibilidad de los impuestos, recordando lo establecido en el art. 62 de la Ley N° 2492 que dice: "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 a partir del primer día hábil del mes siguiente del que se produjo la interrupción. Como se puede ver, señala, *el art. 62 de la Ley N° 2492 adolece de un vacío legal toda vez que no hace mención a los efectos de la constitución de la mora del deudor por lo que solicita la aplicación de los parágrafos I y III del art. 8 de la Ley N° 2492 que señala: "Las normas tributarias se interpretan con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas* recurriendo a la analogía que será admitida para llenar vacíos legales, por lo que corresponde remitirse al CC que en su art. 340 que establece: "*El deudor queda constituido en mora mediante intimación o requerimiento judicial u otro acto equivalente al acreedor*" norma que concuerda con el parágrafo II del art. 1503 del mismo

Código que establece que la prescripción se interrumpe por cualquier acto que sirva para constituir en mora al deudor.

Por lo que en el presente caso indica, las notificaciones mediante cedula al contribuyente con los autos iniciales de sumario contravencional constituyen en mora a dicho contribuyente, interrumpiendo la prescripción, por lo cual solicita se tome en cuenta que los adeudos tributarios y sanciones corresponden a los periodos fiscales 2/2007, 03/2005 y 07/2007 emergentes de la autodeterminación por incumplimiento de pago. Razón por la cual las acciones de la AT fueron ejercidas y aun son ejercidas de manera continúa en etapa de ejecución tributaria y no así en etapa de determinación de oficio ni en proceso sancionatorio independiente.

3.- ***De la aplicación preferente del art. 324 de la CPE, art. 3 de la Ley N° 154, art. 152 de la Ley N° 2492 y el art. 159 de la Ley N° 291*** indica que a partir de la vigencia de la nueva CPE la prescripción está supeditada a ésta no pudiéndose interpretar de manera aislada de dicha Ley fundamental ya que implicaría vulneración al principio de jerarquía normativa consagrada en el art. 410-II de la mencionada norma suprema en ese entendido las deudas por daños económicos al estado no prescriben por lo que al aplicar la norma de mayor jerarquía se debe interpretar el contexto de la política fiscal que involucra los ingresos del Estado. En consecuencia los impuestos y sanciones tributarias que el Estado percibe por disposición constitucional no prescribe en estricto cumplimiento del mencionado art. 410-II de la CPE resultando cualquier otra disposición normativa violatoria al art. 324 de la CPE a cuyo efecto resulta importante la comprensión y alcance del daño económico causado al Estado por una omisión de pago por obligación tributaria ya que los tributos son creados con el objetivo de generar recursos económicos y procurar el bienestar social, en ese sentido el art. 324 de la CPE se encuentra dentro del contexto de la política fiscal que involucra los ingresos del Estado.

En virtud al marco constitucional señalado, señala, *el 14 de julio de 2011 se dictó la Ley N° 154 "Ley de clasificación y definición de impuestos y de regulación para la creación y o modificación de impuestos de dominio de los gobiernos autónomos" que en su artículo 3 parágrafo I señala: El nivel central del Estado y los Gobiernos Autónomos Departamentales y Municipales en el marco de sus competencias crearan los impuestos que les correspondan de acuerdo a la clasificación establecida en la presente ley.*

II. Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles.

En consecuencia indica que siendo la CPE y las Leyes que reconocen la imprescriptibilidad de los impuestos éstas también acarrean la sanción por omisión de pago por lo que estamos seguros que en respeto a la Constitución y las Leyes confirmaran la resolución impugnada en todos sus puntos generando seguridad jurídica.

II.3 Petitorio

Por todo lo referido solicita admitir el presente proceso dirigido contra la AGIT, y consecuentemente se mantengan firmes y subsistentes en su

totalidad las Resoluciones Sancionatorias N° CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200066 de 07 de diciembre de 2011, CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/20112002 de 30 de noviembre de 2011 y CITE: SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200041 de 07 de diciembre de 2011.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

A fs. 50 a 53, la AGIT apersonándose, contesta negativamente la demanda señalando que:

Sobre el punto II.1 de la demanda, en cuanto al desconocimiento de la SC 0028/2005 de 28 de abril, señala no tener lógica relación con lo manifestado por el SIN, ya que utiliza expresiones confusas e incoherentes con la citada SC y que por tanto no ameritaba pronunciamiento alguno. Además indica que, al no habérsela invocado en la interposición del Recurso Jerárquico, y recién en ésta instancia que es de control de legalidad, vulnera el principio de congruencia previsto en el art. 211.I del CTB (incluido por disposición del art. 1 de la Ley N° 3092) y que para ilustrar y actualizar el conocimiento a la AT sobre la aplicación de dicha SC, señala que al respecto, el Tribunal Supremo de Justicia emitió la Sentencia N° 014/2013 de 6 de marzo de 2013.

Sobre el punto II.2, respecto a la aplicación por analogía de las disposiciones del CC indica que: según el art. 59 de la Ley N° 2492 el cómputo de la prescripción por contravención de omisión de pago, se configura de la siguiente manera: El vencimiento para el IUE que cierra al 31 de marzo de 2005, ocurrió transcurridos los ciento veinte días de la fecha de cierre, es decir el 29 de julio de 2005, conforme establece el DS N° 24051. En ese entendido, se tiene que para el IUE que cierra a marzo de 2005, con vencimiento al 29 de julio de 2005, el término de prescripción de cuatro años, se inició el 1 de enero de 2006, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2009, de conformidad con lo dispuesto en el art. 60 de la Ley N° 2492.

En relación al vencimiento para el IT de los periodos fiscales febrero y julio 2007, ocurrió el 15 de marzo y agosto de 2007 respectivamente, conforme establece el DS N° 25619, en virtud del último dígito del Número de Identificación Tributaria (NIT) 1377686012. En ese entendido, se tiene que para el IT de los periodos fiscales febrero y julio de 2007, con vencimiento al 15 de marzo y agosto de 2007 respectivamente, el término de prescripción de cuatro años, se inició el 1 de enero de 2008, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2011, de conformidad con lo dispuesto en el art. 60 de la Ley N° 2492.

Asimismo, indica, no evidenciar configuración de causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción de acuerdo a lo establecido en los arts. 61 y 62 del CTB, quedando prescrita la facultad del SIN de imponer la sanción por omisión de pago por las DDJJ impagas del IUE (gestión 2005) y del IT (periodos fiscales febrero y julio 2007).

También señala que si bien los Sumarios Contravencionales se inician después de notificado el sujeto pasivo con los PIET según el art. 23.2 de la RND N° 10-0037, no se puede confundir esta disposición procedimental, a

efectos del cómputo de la extinción de la facultad del SIN de imponer la sanción, toda vez que el Código Tributario otorga el marco general para la prescripción que se inicia el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo o configurada la contravención, lo que hace evidente que no existe vacío legal respecto al inicio del cómputo de prescripción, causas de suspensión e interrupción, toda vez que en materia de contravenciones tributarias, según el art. 154 de la Ley N° 2492 la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe de forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Consecuentemente indica ser inviable la aplicación análoga del Código Civil para interrumpir la prescripción como pretende la errada interpretación del SIN, ya que el art. 340 del CC hace mención a la constitución de mora mediante intimación, requerimiento judicial o cualquier otro acto, disposición que no guarda ninguna relación con las causas de interrupción del cómputo de prescripción en materia tributaria punitiva, considerando que el procedimiento de mora del deudor establecida en el CC es diferente a la ejecución tributaria establecida en la Ley N° 2492.

En cuanto al punto II.3 sobre la aplicación preferente de los arts. 324 de la CPE y 3.II de la Ley N° 154, aclara al ahora demandante *"que en materia tributaria la obligación tributaria no prescribe de oficio, por eso se permite legalmente a la AT recibir pagos por tributos en los cuales las acciones para su determinación o ejecución hayan prescrito, los cuales no pueden ser recuperados mediante Acciones de Repetición; por lo que al hablar de prescripción debemos referirnos a la prescripción de acciones o facultades de la AT para determinar la deuda tributaria o proceder a sancionar contravenciones; conforme lo establece el art. 59 de la Ley N° 2492"*.

En cuanto al art. 324 de la CPE, que dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, puntualiza que sobre el tema hubo pronunciamiento del Órgano Legislativo Plurinacional, mediante Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, fecha anterior a la presentación de la demanda, que señala en sus Disposiciones Adicionales QUINTA, SEXTA, SÉPTIMA y OCTAVA, modifica los arts. 59, 60, 154 y 70-8, de la Ley N° 2492; ratificándose de ésta forma, el criterio de la AGIT en sentido de que se deba seguir con la aplicación del instituto de la prescripción de deudas y sanciones en materia tributaria, por tanto al no existir causales de interrupción ni de suspensión del curso de la prescripción, conforme lo establecen los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, la AGIT estableció la acción de la AT para imponer sanciones administrativas, prescrita.

En cuanto al art. 59 de la Ley N° 291 de 22/09/12 que citó textualmente el SIN, señala que dicha Ley *solo tiene 12 artículos, no llegando en su texto hasta el art. 59* y que tratando de reconducir el texto de la prescripción citada, se entiende que *el SIN debió referirse a la modificación del art. 59 de la Ley N° 2492, dispuesta por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 que es aplicable a partir de su publicación en la Gaceta N° 0422, del 24 de septiembre de 2012 para adelante, no pudiendo tener aplicación retroactiva por previsión del art. 123 de la CPE: es decir que la imprescriptibilidad de la deuda en etapa de ejecución tributaria solo es aplicable para aquellos Títulos de Ejecución Tributaria previstos en el*

art. 108 del CTB, que hayan sido notificados después de la vigencia de la Ley N° 291. Más aún en el presente caso en que la Resoluciones Sancionatorias CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS/2011200066 (N° 18-01798-11), CITE:SIN/GDLP /DJCC /UCC/RS/201120002 (N° 18-01598-11), CITE: SIN/GDLP/DJCC /UCC/RS/2011200041 (N° 18-01606-11), al no haber sido impugnadas por el contribuyente mediante la interposición del Recurso de Alzada, no adquirieron la calidad de Títulos de Ejecución Tributaria, por lo que el SIN se ve legalmente impedido de invocar la aplicación del modificado art. 59 del CTB.

Concluyó señalando que la demanda contencioso-administrativa incoada por la AT carece de sustento jurídico-tributario y, no existe agravio ni lesión de derechos que se hubieren causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

II.1. Petitorio.

Por todo lo expuesto la AGIT solicita declarar Improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1071/2012 de 12 de noviembre.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

1. El 29 de julio de 2005, el contribuyente Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores presentó ante la Mutual Guapay el formulario 80 por el IUE, correspondiente a la gestión fiscal con cierre al 31 de marzo de 2005, en el cual determina un impuesto a pagar de Bs3.028.-, importe que no fue pagado (fs. 1-3 de antecedentes administrativos).

2. El 14 de agosto de 2009, la Gerencia Distrital La Paz del SIN, notificó al contribuyente con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIE) DLP-UCC-PIET N° 20-5045/80, de 29 de julio de 2005, según el cual estando ejecutoriada al Declaración Jurada, Formulario 80 del período marzo 2005, con Número de Orden 620824, por la suma líquida de Bs3.028.- por lo que conforme el Numeral 1, art. 108 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 4 del DS N° 27874, anuncia que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el citado proveído, a partir del cual se realizarán las medidas coactivas correspondientes, conforme el art. 110 del citado Código, hasta el pago total de la deuda a ser actualizada en relación a la UFV del día del pago (fs. 4-5 de antecedentes administrativos).

3. El 17 de diciembre de 2008, la AT notificó mediante cédula a Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/A/SC/163/2009, de 8 de diciembre de 2008, el que instruye el inicio del Sumario

Contravencional, por existir suficientes indicios de que incurrió en contravención de omisión de pago, por el importe no pagado de la Orden 620824, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 42 del DS N° 27310; asimismo, concede veinte días improrrogables, computables a partir de su legal notificación, para presentar descargos que hagan a su derecho (fs. 8-11 de antecedentes administrativos).

4. El 22 de mayo de 2012, la AT notificó por cédula a Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores con la Resolución Sancionatoria CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS/20112041, de 07 de diciembre de 2011, que resuelve sancionar al contribuyente con una multa igual al 100% del tributo omitido expresado en UFV a la fecha de vencimiento del impuesto, que asciende a 2705 UFV equivalentes a Bs4.624.- por la presentación de la Declaración Jurada Formulario 80, IUE del período fiscal julio 2005, con Número de Orden 620824, consignando un importe que no fue pagado en la fecha de vencimiento, en aplicación de los arts. 165 de la Ley N° 2492 y 8 y 42 del DS N° 27310 (fs. 17-22 de antecedentes administrativos).

5. El 15 de marzo de 2007, Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores presento ante la Mutual Guapay los formularios 400 por IT correspondientes a los periodos febrero y julio 2007, en los cuales determina impuestos a pagar uno de Bs18.171. y otro de Bs9.257 respectivamente, que no fueron cancelados. (fs. 1 c.III y c.II de antecedentes administrativos).

6. El 22 de octubre de 2011 y 18 de diciembre respectivamente la Gerencia Distrital La Paz del SIN, notifico al contribuyente con los PIETs SIN/GKLP/DJCC/UCC/PEV/PIETS/01020602672, de 12 de agosto de 2010 y SIN/GKLP/DJCC/UCC/PEV/PIET/200920601691, de 27 de noviembre de 2009, según los cuales al encontrarse ejecutoriadas las Declaraciones Juradas, Formularios 400 de los periodos febrero y julio de 2007 con Nos de Orden 8691656235 y 8701986031 por las sumas liquidas de Bs18.171. y Bs.9.257. respectivamente y según el art. 108 de la Ley N 2492, concordante con el art. 4 del DS N 27874, anuncia que iniciara la ejecución tributaria de los mencionados títulos al tercer día de su legal notificación con los citados proveídos, a partir de los cuales se realizaran las medidas coactivas correspondientes, conforme lo estable el art. 110 del citado Código hasta el pago total de las deudas a ser actualizada en relación a la UFV del día del pago (fs. 2 a 6 c.III y c.II de antecedentes administrativos).

7. El 9 de agosto de 2011 la AT notifico mediante cedula y personalmente al contribuyente con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional CITE: SIN/GDKP/DJCC/UCC/AISC/201120019, de 10 de marzo de 2011 y CITE: GDLP/DJTCC/UCC/PEV/AISC/216/2009 de 14 de diciembre de 2009, los cuales instruyen el Inicio del Sumario Contravencional, por existir suficientes indicios de que incurrió en la contravención de omisión de pago, por los importes no pagados en las Declaraciones

Juradas Formularios 400, IT de los periodos fiscales febrero y julio 2007, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 de la Ley N 2492 concordante con el art. 42 del DS N 27310 y numeral 2 del art. 23 de la RND N 10 0037 07, así mismo concede veinte días improrrogables, computables a partir de su legal notificación para presentar descargos que hagan a su derecho (fs.7 a 10 y 13 c.III y fs. 7 a 10 y 14 c.II de antecedentes administrativos).

8. El 22 de mayo de 2012, la AT notifico mediante cedula y personalmente al contribuyente con las Resoluciones Sancionatorias CITE SINGDLPDJJCCUCCRS20112002, de 30 de noviembre de 2011 y SINDLPDJCCUCCRS2011200066, de 7 de diciembre de 2011 respectivamente que resuelven sancionar al contribuyente con multas iguales al 100% de los tributos omitidos expresados en UFV a la fecha de vencimiento del impuesto, que ascienden a 15.059 y 7.463 UFVs equivalentes a Bs25.700 y Bs12.757 por la presentación de las DDJJ 400, IT de los periodos fiscales febrero y julio de 2007, consignando un importe que no fue pagado en la fecha de vencimiento, en aplicación de los arts. 165 de la Ley N 2492 y 8 y 24 del DS N 27310 (fs. 17 a 22 c.III y fs. 19 a 24 c.II de antecedentes administrativos).

9. Dichas Resoluciones Sancionatorias generaron que, Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores, el 11 de junio de 2012, se apersone ante la ARIT La Paz interponiendo Recurso de Alzada, concibiendo que dicha instancia emita la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0731/2012 de 27 de agosto, la cual resolviendo el recurso planteado, revocó totalmente las Resoluciones Sancionatorias emitidas por la Gerencia Distrital La Paz del SIN dejando sin efecto legal por prescripción la multa por omisión de pago determinada por el IT respecto a los periodos fiscales de febrero y julio de 2007 y por el IUE relativo a la gestión fiscal marzo 2005. (fs. 57 a 65 c.I antecedentes administrativos).

10. Ante dicha Resolución de Alzada, la Gerencia Distrital La Paz del SIN, el 13 de septiembre de 2012, se apersonó ante la AGIT interponiendo Recurso Jerárquico, el cual confirmó la Resolución Sancionatoria ARIT-LPZ/RA 0731/2012, de 27 de agosto. (fs. 98 a 110 c.I de antecedentes administrativos).

11. Esta última resolución, concibió que la Gerencia Distrital La Paz del SIN se apersone ante este Tribunal Supremo de Justicia, interponiendo demanda contencioso administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1071/2012 de 12 de noviembre. En el curso del proceso se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 354.II y III y 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC), siendo emitido el decreto de autos para sentencia una vez concluyó el trámite.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que la presente controversia se circunscribe a determinar si prescribieron las resoluciones sancionatorias CITE:

SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS/2011200041, de 7 de diciembre de 2011; CITE: SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS/20112002, de 30 de noviembre de 2011 y CITE:SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS/2011200066, de 7 diciembre de 2011, emitidas por la Gerencia Distrital La Paz del SIN.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Es preciso señalar que, el proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En ese sentido, la reconocida competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, conforme la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Respecto al primer punto demandado por la Gerencia Distrital La Paz del SIN relativo al:

1.- **Desconocimiento absoluto de la SC 0028/2005 de 28 de abril de 2005, por parte de la ARIT y AGIT**, ingresando a resolver el presente caso, en lo que respecta a este primer punto, conviene dejar sentado, que este Tribunal en su Sentencia 014/2013 de 6 de marzo, refiriéndose a dicha SC, indicó que la misma *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 N° 1340 Código Tributario (abrogado). Respecto a la prescripción establecida en el art. 59 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE, concluye que la retroactividad solo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.*

Así mismo corresponde manifestar que si bien la SC antes referida tiene el carácter vinculatorio, empero no es menos cierto que el Tribunal Supremo al efecto cuenta con abundante jurisprudencia respecto al instituto de la prescripción, llegando al entendimiento que por mandato del art. 59 de la Ley N° 2492, este establece con claridad que el periodo de la prescripción es de cuatro años para que la AT pueda imponer sanciones administrativas, novando el plazo establecido en el art. 52 concordante con el art. 76.1) de la Ley N° 1340 (Código Tributario abrogado) por otro lado en atención al principio de congruencia en cuanto a la naturaleza jurídica

del proceso contencioso administrativo, no se debe perder de vista que para ser atendido por el Tribunal en sede jurisdiccional con carácter previo los puntos expuestos en la demanda deben ser objeto de análisis y resolución en sede administrativa; eso en mérito a que el control de legalidad que se ejerce en esta única instancia debe ser congruente entre los puntos demandados y resueltos previamente en el recurso jerárquico para que estos sean objeto de análisis y merezcan una resolución motivada de parte de este Tribunal Supremo de Justicia, por lo que en este punto pese al análisis realizado *ut supra* no corresponde ningún pronunciamiento al respecto.

2.- Sobre el punto 2 relativo al cómputo de la prescripción y de la aplicación subsidiaria del Código Civil para interrumpir el plazo de la prescripción.

En el caso de autos se debe indicar que la prescripción es un instituto jurídico por el cual, el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos, en esa línea el autor De Santo indica que "*la Prescripción es un instituto de orden público que responde la necesidad social de no mantener pendientes las relaciones jurídicas indefinidamente, poner fin a la indecisión de los derechos y consolidar las situaciones creadas por el transcurso del tiempo disipando las incertidumbres*".

Así mismo, es necesario indicar lo establecido por el art. 59.I de la Ley N° 2492: "*Prescribirán a los cuatro 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; y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria*".

En esa línea **el cómputo de la prescripción está regulado por el art. 60 de la misma Ley, que dispone:** *I. Excepto en el numeral 4 del parágrafo 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 parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria*".

Ahora bien, una vez establecidos el plazo y cómputo de la prescripción debe indicarse que existen formas de suspender e interrumpirse las misma, conforme los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, que establecen: "*Artículo 61.- 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.- 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 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".

Por otro lado, de acuerdo al contenido de la demanda, es preciso citar el art. 324 de la CPE que dice: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", concordante con el art. 3.II de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011, invocada por la AT como respaldo de su pretensión, la cual rige a partir de su promulgación y se entiende aplicable a los hechos generados a partir de su vigencia, en razón de la previsión del régimen de imprescriptibilidad de los impuestos que se constituiría en una sanción que gravaría la situación de los sujetos pasivos o terceros responsables cuyos hechos generadores se produjeron antes del 14 de julio de 2011. En consecuencia siendo que los hechos generadores del caso en análisis se produjeron en marzo del 2005, marzo de 2007 y febrero de 2007 respectivamente corresponde aplicar la norma contenida en el art. 154 del CTB habiendo operado la prescripción.

También, debe considerarse lo establecido en el art. 123 de la CPE que señala *"La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo excepto en materia laboral cuando lo determine expresamente a favor de las y los trabajadores, en materia penal cuando beneficie al imputado, en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos contra los intereses del Estado.* Sin embargo La Ley N° 2492, en su art. 150 prescribe que. *"Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo"*, salvo algunas excepciones que entre una de ellas, es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves.

Del examen de antecedentes que informan el presente caso, tomando en cuenta que los hechos generadores de responsabilidad tributaria (Contravención por Omisión de Pago) datan, el primero de fecha 29 de julio de 2005 en el que Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores presentó ante la Mutual Guapay el formulario 80 por el IUE, correspondiente a la gestión fiscal con cierre al 31 de marzo de 2005; el segundo correspondiente al periodo fiscal febrero de 2007 de 15 de marzo de 2007, en el que el mencionado contribuyente presentó ante la Mutual Guapay el formulario 400 por IT, correspondiente al periodo febrero de 2007, y el tercero correspondiente al periodo fiscal de julio de 2007 de fecha 15 de marzo de 2007 cuando el contribuyente presentó ante la misma Mutual Guapay el formulario 400 por IT correspondiente al periodo julio 2007, y siguiendo con el cómputo de los mismos para efectos de la prescripción que por mandato expreso del art. 60 de la mencionada Ley N° 2492, indica que *el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo,* se tiene que, las tres deudas tributarias que datan como se tiene dicho del año 2005 y 2007 respectivamente, y de acuerdo al cómputo antes mencionado, este se inicia a partir el 1 de enero de 2006 para la primera deuda tributaria y a partir del 1 de enero de 2008 para las dos siguientes, con fecha de vencimiento el 31 de diciembre de 2009 y el 31 de diciembre de 2011 respectivamente, cuando el término de la prescripción se había operado notificándose con las Resoluciones Sancionatorias de fecha 22 de mayo de 2012 no sucintándose causales que interrumpan las misma según lo previsto por el art. 61 de la Ley N° 2492.

Por lo analizado líneas arriba se puede evidenciar que no existe ningún acto o documento que interrumpa la prescripción, corriendo ininterrumpidamente el plazo de cuatro años previsto por el art. 59 de la Ley N° 2492, para que la AT; a) controle, investigue, compruebe y fiscalice tributos; b) determine la deuda tributaria; c) imponga sanciones administrativas y d) ejerza su facultad de ejecución tributaria, dejando que prescriban los adeudos, quedando consolidada la prescripción.

3.- En lo los referido al punto 3 sobre la aplicación preferente del art. 324 de la CPE, art 3 de la Ley N° 154, art. 152 de la Ley N° 2492 y el art. 59 de la Ley N° 2492, modificado por la Ley N° 291.

Al punto corresponde referir que, el art. 324 de la CPE señala que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, precepto constitucional que se entiende relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al 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 N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamental.

En ese marco, 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 hubieren participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado"*, de donde se concluye que en el marco de la responsabilidad por la función pública los funcionarios del SIN y particulares pueden ser sujetos de responsabilidad civil cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado, se debe dejar sentado que, en el caso de autos las obligaciones tributarias por el transcurso del tiempo han desaparecido al haber operado la prescripción por previsión del art. 59 de la mencionada ley, estos tributos omitidos prescribieron a los 4 años por inacción de la AT, por lo que al haberse extinguido la obligación principal quedan liberados de responsabilidad solidaria por daño económico, tanto el contribuyente como los servidores públicos que hubieren participado en el hecho, esto en aplicación de la norma más benigna al tratarse de una omisión de pago tributario de acuerdo a lo establecido en los art. 123 de la CPE y 150 de la Ley N° 2492.

Finalmente de la revisión de obrados, sus antecedentes y anexos se advierte que no se encuentra ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción conforme establecen los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, por lo que resulta no ser evidente la pretensión de la parte accionante, al no encontrarse ninguna vulneración a ninguna de las normas acusadas, se llega a la conclusión que la AGIT al momento de emitir el fallo motivo de la presente demanda, no trasgredió derecho alguno de la AT, y por el contrario se evidencia que se cumplió con la aplicación de las normas que rigen la materia para restablecer las irregularidades en las que se incurrió en el presente caso.

V.2 Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que la AGIT aplicó correctamente el instituto de la prescripción confirmando la Resolución ARIT-LP/RA 0731/2012 de 27 de agosto, no evidenciando ninguna vulneración, por lo que corresponde mantener firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

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, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, sin costas.

No suscriben la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina, ni 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

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
SENTENCIA Nº 263 FECHA 14 de junio
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016
Dra. Mentze Suntura Guanique
Dr. Jorge I. von Borries Flores
VOTO DISIDENTE:

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