



24

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 278/2016. 5-01-17  
10:15  
**FECHA:** Sucre, 14 de junio de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 57/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 15 a 18, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico 1056/2012 de 5 de noviembre (fojas 3 a 14), la contestación de fojas 47 a 50, la réplica de fojas 64 a 67 y vuelta, la dúplica de fojas 70 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que, Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, se apersonó por memorial de fojas 15 a 18, en representación de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0676-12 de 28 de diciembre (fojas 1), manifestando que el 8 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria fue notificada con la Resolución AGIT-RJ 1056/2012 de 5 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que resolvió el recurso de alzada deducido por Nelson García Guzmán contra la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018 de 1 de diciembre de 2011, por lo que al amparo del artículo 2 de la Ley N° 3092 de 7 de julio de 2005, del artículo 70 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002, de los artículos 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y de la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa, que la dirige contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

Inicialmente realizó una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, manifestando lo siguiente:

Indicó que al determinarse la revocatoria total de la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018 de 1 de diciembre de 2011, se dejó sin efecto, por prescripción, el importe de UFV 91.276,- correspondientes a la sanción por omisión de pago, emergente de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el período septiembre de 2004.

Añadió que no puede ser concebida la prescripción, tomando en cuenta que el contribuyente no negó haber incurrido en la contravención ni impugnó aspectos de fondo, sino que solamente solicitó la prescripción de la obligación, en aplicación de los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492.

## I.2. Fundamentos de la demanda.

Como fundamentos de la demanda, expresó lo que a continuación en síntesis se refiere:

1.- Señaló el absoluto desconocimiento de la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril, tanto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respecto de la distinción ente la prescripción de la obligación tributaria y la prescripción de las facultades para imponer sanciones, transcribiendo párrafos de la referida sentencia al respecto.

Manifestó que la presentación de la declaración jurada que jamás fue pagada, originó la emisión del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) GDLP-ACC-PE-PIET-20-1980/07, que fue notificado mediante cédula el 17 de septiembre de 2008, correspondiendo iniciar Sumario Contravencional por omisión de pago.

Indicó que fue emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional GDLP/DJTCC/PEV/AISC-398/08, notificado mediante cédula el 9 de octubre de 2008, sin que el contribuyente hubiera presentado descargos, reconociendo tácitamente la sanción, por lo que el 1 de diciembre de 2011, se emitió la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018 de 1 de diciembre de 2011, la que fue notificada de manera personal.

2.- En cuanto al cómputo de la prescripción y la aplicación subsidiaria del Código Civil para interrumpir su plazo, citando los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, hizo referencia a al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria notificado mediante cédula el 17 de septiembre de 2008, y al Auto Inicial de Sumario Contravencional notificado el 14 de octubre de 2008, sosteniendo que el cómputo del término de la prescripción debe iniciarse nuevamente desde el 1 de enero de 2009, pero que la ARIT y la AGIT interpretaron erróneamente que el cómputo corre desde la presentación de la declaración jurada no pagada.

Citó respecto de lo anterior, el artículo 23 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07. Adicionalmente sostuvo que tomando en cuenta que la Constitución Política del Estado reconoce la imprescriptibilidad de los impuestos, se entiende que acarrea también la sanción por omisión de pago de los mismos.

Mencionó luego la aplicación del artículo 62 de la Ley N° 2492, alegando que el mismo contiene un vacío legal "...*toda vez que **no hace mención a los efectos de la constitución en mora del deudor...***", razón por la que deben aplicarse los párrafos I y III del artículo 8, en concordancia con el numeral 4 del artículo 5 del mismo cuerpo normativo.

Continuó indicando que debe recurrirse a los principios establecidos en el Código Civil, haciendo referencia a su artículo 340 y al párrafo II del artículo 1503, alegando nuevamente que se notificó con el PIET el 17 de septiembre de 2008, cuando aún no habían transcurrido los 4 años que señala el artículo 59 del Código Tributario, interrumpiendo el cómputo del



término de la prescripción, que debe reiniciarse a partir del 1 de enero de 2009.

Hizo mención al hecho que la obligación y la sanción, corresponden al período fiscal septiembre de 2004, emergentes de la autodeterminación del sujeto pasivo que incumplió su pago, por lo que se inició la ejecución, se notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional y con la Resolución Sancionatoria correspondiente, por lo que las acciones de la Administración Tributaria fueron ejercidas de manera continua.

**3.-** Sobre la aplicación preferente del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, manifestó que considerando el hecho que la disminución de ingresos, como ser el incumplimiento de pago de impuestos ocasiona daño económico al Estado y siendo de aplicación preferente por disposición del párrafo II del artículo 410 de la misma, concordante con el artículo 5 de la Ley N° 2492, las obligaciones tributarias no prescriben.

En relación con lo anterior, citó el artículo 3 de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011, reiterando que la imprescriptibilidad del pago de los impuestos, acarrea también la imprescriptibilidad de la sanción.

Transcribió asimismo el artículo 152 de la Ley N° 2492, sobre responsabilidad solidaria por daño económico y el párrafo IV del artículo 59 de la Ley N° 291, sobre la imprescriptibilidad de la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó el memorial de demanda solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando “...*la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2012 (...), y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018 de 1 de diciembre de 2011...*”

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que por providencia de fojas 20 se tuvo legalmente apersonada a Rita Clotilde Maldonado Hinojosa en su condición de Gerente Distrital a.i. La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, admitiéndose la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se advirtió asimismo a la demandante, que tiene el deber de citar a la autoridad demandada, bajo apercibimiento de declararse la perención de instancia.

Cumplida la diligencia señalada como consta por la literal de fojas 34, previa representación de fojas 32 y providencia de fojas 33, fue devuelta la provisión citatoria diligenciada, recibida según consta por la nota de fojas 36 vuelta, ordenándose a continuación por decreto de fojas 37 su arrimo al expediente.

Recibido el memorial de contestación a la demanda de fojas 47 a 50, por providencia de fojas 51 se tuvo apersonada a Julia Susana Ríos Laguna en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en virtud de la Resolución Suprema N° 07303 de 25 de marzo de 2012, fojas 39, en relación con el acta de posesión de fojas 40 y teniéndose por respondida la demanda, se dispuso su traslado para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de antecedentes y de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante que la resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

1.- Que al no tener una lógica relación la cita de la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 con lo manifestado por la Administración Tributaria, siendo expresiones confusas e incoherentes, no amerita pronunciamiento alguno. Que por otra parte, su invocación fue reciente al deducir la presente demanda, no habiendo sido alegado a tiempo de deducir el recurso jerárquico, por lo que referirse a la sentencia aludida, implicaría la vulneración del principio de congruencia.

Efectuó la cita de la Sentencia N° 14/2013 de 6 de marzo, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

2.- Sobre la aplicación de la analogía por disposiciones del Código Civil, expresó que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 59 de la Ley N° 2492, la omisión de pago por presentación impaga de la declaración jurada de 23 de octubre de 2004, el cómputo del término de la prescripción, se inició el 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, sin que se hubieran presentado causales de suspensión o interrupción de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 61 y 62 del Código Tributario, quedando prescrita la facultad del SIN para imponer la sanción por omisión de pago del período fiscal correspondiente a septiembre de 2004.

Agregó que no se puede confundir la aplicación del inciso 2) del artículo 23 de la RND N° 10-0037-07, ya que el Código Tributario otorga el marco general para la prescripción; es decir, que este se inicia el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento, "**...lo que hace evidente que no existe un vacío legal respecto al inicio del cómputo de prescripción...**", ni a las causas de suspensión o interrupción, ya que los conceptos en materia de contravenciones tiene un tratamiento similar al de la obligación principal, como dispone el artículo 154 de la Ley N° 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 57/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

---

Negó categóricamente la posibilidad de aplicación de normas del Código Civil en materia tributaria, aclarando que el tratamiento de la prescripción en materia tributaria punitiva es completamente diferente, como es diferente la ejecución tributaria en relación con lo dispuesto por el artículo 340 del Código Civil, y que la norma aplicable en materia tributaria, por especialidad, es la Ley N° 2492.

**3.-** Sobre la aplicación preferente del artículo 324 de la Constitución Política del Estado y del parágrafo II, del artículo 3 de la Ley N° 154, aclaró que en materia tributaria la obligación no prescribe de oficio, permitiéndose por esa razón que la Administración Tributaria reciba pagos por tributos en los casos en que su determinación o ejecución hayan prescrito; pagos que no pueden ser recuperados mediante acciones de repetición.

Prosiguió indicando que al hablar de prescripción, se hace referencia a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda o proceder a sancionar contravenciones, tal como dispone el artículo 59 de la Ley N° 2492.

Estableció una distinción entre lo dispuesto por el artículo 3 de la Ley N° 154 y el artículo 159 de la Ley N° 2492, manifestando que se trata de conceptos diferente; por una parte, clasificación de los impuestos, y por otra, facultades de la Administración Tributaria, cuyas connotaciones son distintas.

Adicionalmente señaló que respecto de lo dispuesto por el artículo 324 de la Constitución Política del Estado, el Órgano Legislativo Plurinacional ya se pronunció sobre la imprescriptibilidad, mediante Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, fecha anterior a la presentación de la demanda.

Agregó que en virtud de las disposiciones adicionales quinta, sexta, séptima y octava de la Ley N° 291, que modifica los artículos 59, 60, 154 y 70-8 de la Ley N° 2492, se ratifica el criterio de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en sentido que se debe seguir aplicando el instituto de la prescripción de deudas y sanciones en materia tributaria, concluyendo que en el presente caso, no habiéndose presentado causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción, la acción de la Administración Tributaria para imponer sanciones se encuentra prescrita. En cuanto la aplicación de la Ley N° 291, parágrafo IV del artículo 59, indicó que dicha ley tiene solamente 12 artículos, no llegando hasta el 59 como señaló el Servicio de Impuestos Nacionales.

Que en el entendido que la Administración Tributaria se refirió a las modificaciones introducidas por la Ley N° 291, dicha norma es aplicable a partir de su publicación en la Gaceta Oficial, el 24 de septiembre de 2012, no pudiendo tener aplicación retroactiva por mandato del artículo 123 de la Constitución Política del Estado; es decir, que la imprescriptibilidad de la deuda en etapa de ejecución tributaria, es aplicable a los títulos de ejecución tributaria previstos en el artículo 108 del Código Tributario, notificados después de la vigencia de la Ley N° 291.

Aclaró que en el presente caso, al haber sido impugnada la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018 de 1 de diciembre de 2011, a través de recurso de alzada, **no adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria**, por lo que la Administración Tributaria se ve impedida de invocar la aplicación del modificado artículo 59 de la Ley N° 2492.

Manifestó que por lo expuesto se concluye que la demanda interpuesta por la Administración Tributaria, carece de sustento jurídico-tributario, sin que exista agravio ni lesión que se le hubiere causado con la emisión de la resolución de recurso jerárquico, impugnada.

### **II.1.- Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2012 de 5 de noviembre.

### **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 64 a 67 y vuelta, Rita Clotilde Hinojosa Maldonado, en representación de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales presentó réplica, a través de la cual reiteró el contenido de los argumentos desarrollados en la demanda, determinándose por providencia de fojas 68, se tuvo presentada la réplica, disponiéndose su traslado para la dúplica.

Por memorial de fojas 70 y vuelta, se apersonó Julia Susana Ríos Laguna en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien presentó dúplica reiterando asimismo lo expresado en el memorial de contestación a la demanda, teniéndose por presentada la misma por providencia de fojas 71 y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio 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 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 este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.



Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En el desarrollo del proceso en fase administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

**III.1.-** Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica de fojas 1 a 24 del anexo 2, la notificación inicio de ejecución de la Declaración Jurada, Form. 143-1, fechada el 22 de octubre de 2004, correspondiente al período septiembre de 2004, con N° de Orden 12193442, por la suma de Bs. 98.325,- del contribuyente Nelson García Guzmán, con Número de Identificación Tributaria (NIT) 2282907015, hasta la emisión de la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS72011200018 de 1 de diciembre de 2011 (fojas 23 a 24, anexo 2).

**III.2.-** Mediante la referida resolución, se determinó **SANCIONAR AL CONTRIBUYENTE**, con una multa equivalente al 100% del tributo omitido, en el equivalente de UFV 91.276,- por la presentación de la Declaración Jurada (F-143), con impuesto determinado, consignando un importe que no ha sido pagado en la fecha de vencimiento.

Consta al pie de la referida resolución, la notificación al sujeto pasivo, el 11 de mayo de 2012.

**III.3.-** En virtud de lo anterior, Nelson García Guzmán, sujeto pasivo de la obligación tributaria, interpuso recurso de alzada en contra de la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS72011200018, el que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0716/2012 de 20 de agosto (fojas 43 a 48 y vuelta, anexo 1), resolviendo **REVOCAR TOTALMENTE** la resolución impugnada, dejando sin efecto, por prescripción el importe de UFV 91.276,- correspondiente a sanción por omisión de pago, emergente de la declaración jurada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por la gestión septiembre 2004.

**III.4.-** En conocimiento de la resolución pronunciada en recurso de alzada, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1056/2012 de 5 de noviembre (fojas 78 a 89, anexo 1), disponiendo **CONFIRMAR** la pronunciada en alzada, quedando en consecuencia, sin efecto legal alguno la Resolución Sancionatoria

SIN/GDLP/DJCC/UCC/RS72011200018 de 1 de diciembre de 2011, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con la supuesta vulneración que se hubiera producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: 1) Si es evidente que operó la prescripción de la sanción por omisión de pago impuesta por la Administración Tributaria en contra del Contribuyente, emergente de la declaración jurada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por la gestión septiembre 2004, no pagada.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

En cuanto al supuesto desconocimiento de la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril, tanto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respecto de la distinción ente la prescripción de la obligación tributaria y la prescripción de las facultades para imponer sanciones, la demandante realizó una denuncia general, sin especificar cuáles son en su concepto los elementos o las diferencias no comprendidas o no aplicadas correctamente.

No obstante, corresponde el análisis de los elementos esenciales del contenido de la sentencia constitucional citada, que señala: *“Con el fin de comprender a cabalidad el instituto de la prescripción que interesa al presente asunto, es imperioso distinguir la potestad de determinar la obligación tributaria, controlar, verificar, comprobar y fiscalizar los tributos, que se circunscribe dentro del **ámbito puramente tributario**, 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 porque los tributos no participan de la naturaleza de las contravenciones, sino que, las normas tributarias punitivas comienzan a tener aplicación cuando las normas tributarias propiamente dichas no han sido respetadas.”* En otro acápite indica: *“Entonces, **el régimen de prescripción de la obligación tributaria no puede gozar de idénticas características y alcances al régimen de prescripción de las normas sancionadoras en esta materia**, por ello ha de tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe, en sentido estricto, en el marco de la relación obligacional, puesto que **obligación y sanción tributarias parten de presupuestos diferentes: realización del hecho imponible y contravención al ordenamiento jurídico tributario, respectivamente.**”*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 57/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Debe comprenderse que el texto citado, que es parte de la fundamentación de la Sentencia Constitucional N° 28/2005, nació del recurso incidental de inconstitucionalidad promovido en relación con la inconstitucionalidad demandada del Párrafo Tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, el que valga la aclaración, **fue declarado constitucional** y establece:

*“Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999.”*

Finalmente, se aclara a la Administración Tributaria, que la sentencia constitucional motivo del presente análisis, efectuó la distinción entre la obligación tributaria y la aplicación de sanciones por su incumplimiento, en relación con la aplicación del principio de retroactividad. Por ello, continuando con el análisis, la misma determina: *“...es decir que la retroactividad sólo se opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un delito, en el caso que nos ocupa, de un ilícito tributario, lo que no ocurre en el procedimiento de verificación tributaria, en el que la Administración está ejercitando la competencia que la Ley le confiere para comprobar la veracidad de la autodeterminación de la obligación impositiva, no está atribuyendo al contribuyente conducta ilícita alguna...”*

En el caso presente, no se trata de la determinación de un adeudo o de una obligación tributaria, sino que fue auto determinada por el contribuyente, pero no hizo efectivo el pago de la misma, por el período fiscal septiembre de 2004, frente a lo cual el Servicio de Impuestos Nacionales emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) GDLP-ACC-PE-PIET-20-1980/07, que fue notificado mediante cédula el 17 de septiembre de 2008, inició posteriormente el sumario contravencional por omisión de pago hasta la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional GDLP/DJTCC/PEV/AISC-398/08, notificado mediante cédula el 9 de octubre de 2008, pretendiendo con ello, que al no haber presentado descargos el contribuyente, hubiera reconocido tácitamente la sanción, lo cual no es evidente, pues de acuerdo con la propia jurisprudencia constitucional, en materia administrativa sancionatoria, se aplican los mismos principios que en el derecho penal, constituyendo como única diferencia, la autoridad que impone la sanción, de modo que lo pretendido por la demandante no es evidente.

Finalmente, cuando el 1 de diciembre de 2011, se emitió la Resolución Sancionatoria SIN/GDLP/DJCC/RS/2011200018, que fue notificada de manera personal, el 11 de mayo de 2012, se lo hizo cuando las facultades de la Administración Tributaria habían prescrito.

En relación con lo precedentemente desarrollado, corresponde tener presente lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, que indica: *“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.”* (Las negrillas son añadidas).

Del mismo modo, el párrafo I del artículo 154 de la Ley N° 2492, establece: ***“La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.”*** (Las negrillas son añadidas).

**V.2.-** Sobre la pretendida aplicación del Código Civil en cuanto a la interrupción del plazo para el cómputo del término de la prescripción, tratando de asimilar el cumplimiento de las obligaciones en materia civil y tributaria, no tiene asidero legal alguno. Por otra parte, ya se señaló con precisión en el punto anterior, que en el caso presente, se trata de la aplicación de una sanción y no de la determinación de una obligación.

Del mismo modo, la aplicación del instituto de la prescripción es absolutamente claro en el contenido de las disposiciones de la Ley N° 2492, norma de preferente aplicación por especialidad, disponiendo claramente en ese sentido el artículo 149 del cuerpo legal citado, por lo que el supuesto error en cuanto al cómputo del término de la prescripción, no es evidente.

En cuanto a lo dispuesto por el artículo 23 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, el mismo hace referencia a imposición de sanciones por declaraciones juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente, pues las normas a cuya aplicación remite, aluden a la determinación de la deuda por el sujeto pasivo o tercero responsable, la que en su caso, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, constituyendo título de ejecución tributaria; no obstante, la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07 señala un procedimiento distinto al que corresponde al caso de autos, que trata sobre la imposición de una sanción, cuando las facultades de la Administración Tributaria prescribieron, de acuerdo con la interpretación y aplicación de los artículos 59 al 62 y el párrafo I del artículo 154 del Código Tributario.

Sobre la supuesta imprescriptibilidad de los impuestos por mandato de la Constitución Política del Estado, o que supuestamente acarrea la sanción por omisión de pago, este Supremo Tribunal de Justicia ha expresado a través de la Sentencia N° 454/2015 de 3 de noviembre, entre otras: *“Que el artículo 324 de la Constitución Política del Estado 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 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales.”* Por lo señalado, la norma constitucional invocada, no es aplicable al supuesto planteado por la demandante.

Respecto del vacío legal acusado en relación con el artículo 62 de la Ley N° 2492, ***“...toda vez que no hace mención a los efectos de la constitución en mora del deudor...”***, razón por la que deben aplicarse los párrafos I



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 57/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

y III del artículo 8, en concordancia con el numeral 4 del artículo 5 del mismo cuerpo normativo, urge aclarar que precisamente es la interpretación de la ley la que se ha desarrollado en la fundamentación de la presente resolución, debiendo precisarse que no existe el imaginario vacío legal a que hizo referencia la demandante, habiéndose citado e interpretado las normas de la Ley N° 2492 que determinan las causas y condiciones en que se producirá la prescripción.

También se expresó el por qué no es aplicable en la especie el artículo 340 del Código Civil, que nuevamente aludido por la demandante en relación con el artículo 1503 del mismo cuerpo normativo; no obstante, se reitera que al ser claras y precisas las normas del Código Tributario, que se constituye en ley especial, no existe razón para la pretendida aplicación subsidiaria de disposiciones de otras materias. Son prístinas, transparentes, precisas, claras y diáfanas las disposiciones contenidas en el numeral 3 del párrafo I del artículo 59 y en el párrafo I del artículo 154 del Código Tributario al determinar que **la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias, prescribe, se suspende e interrumpe, en forma similar a la obligación tributaria.**

**V.3.-** Habiendo reiterado la demandante su interpretación acerca de la interpretación preferente del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, en relación con el párrafo II del artículo 410 de la misma, concordante con el artículo 5 de la Ley N° 2492, en sentido que las obligaciones tributarias no prescriben, se reitera la cita de la Sentencia N° 454/2015 de 3 de noviembre pronunciada por la Sala Plena de este Supremo Tribunal de Justicia, pues el artículo 324 de la Ley de Leyes, es de aplicación en casos de responsabilidad por el ejercicio de la función pública o de situaciones en que se produzca la participación de particulares con afectación al Estado, en el marco de las previsión de la Ley N° 1178.

En relación con lo expresado precedentemente, no resulta aplicable el principio de jerarquía normativa inserto en el párrafo II del artículo 410 de la Norma Fundamental del Estado, por lo que tampoco encuentra concordancia con lo dispuesto por el artículo 5 de la Ley N° 2492.

En cuanto a lo determinado por el artículo 3 de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011, el mismo efectúa en su párrafo I, una clasificación de impuestos en nacionales, departamentales y municipales, para señalar luego en su párrafo II, que: *“Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles.”* Sin embargo, la norma en cuestión no es aplicable, pues fue promulgada el 14 de julio de 2011, cuando la pretendida sanción a imponer por la Administración Tributaria corresponde al período septiembre de 2004, aplicándose el principio de retroactividad de la norma únicamente de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 123 de la Constitución Política del Estado, en relación con el artículo 150 de la Ley N° 2492, lo que se da en la especie.

Finalmente, en cuanto a la aplicación del párrafo IV artículo 59 de la Ley N° 2492, modificado por la Ley N° 291, sobre la imprescriptibilidad de la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, el Servicio de

Impuestos Nacionales deberá revisar lo dispuesto en el párrafo I de la norma invocada, que textualmente indica:

***“I. Las acciones de la Administración Tributaria **prescribirán** a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a **las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.**”*** (Las negrillas son añadidas).

Es decir, que lo dispuesto por la Ley N° 2914, de 22 de septiembre de 2012, precisamente en observancia de la norma inserta en el artículo 123 de la Constitución Política del Estado, en relación con el artículo 150 de la Ley N° 2492, determina la modificación del plazo para el cómputo de la prescripción, a partir de la gestión 2013, pues mantiene en 4 años dicho término para la gestión 2012.

### **V.3.- Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, se establece que evidentemente se operó la prescripción de la sanción por omisión de pago impuesta por la Administración Tributaria en contra del contribuyente, emergente de la declaración jurada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por la gestión septiembre 2004, no pagada.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2012 de 5 de noviembre, no incurrió en interpretación errónea o aplicación indebida de normas tributarias en relación con la interpretación de las reglas que rigen en relación con la prescripción en materia tributaria.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 15 a 18, interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en su condición de Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1056/2012 de 5 de noviembre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).



Estado Plurinacional de Bolivia

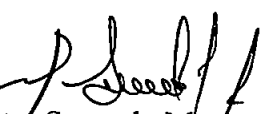
Órgano Judicial

Exp. 57/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

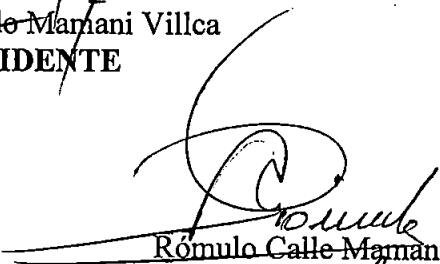
No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto  
disiente.

**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**

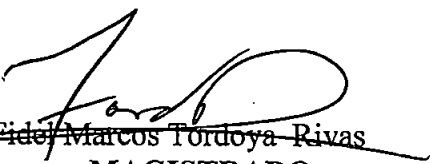
  
Antonio Guido Samper Segovia  
**MAGISTRADO**

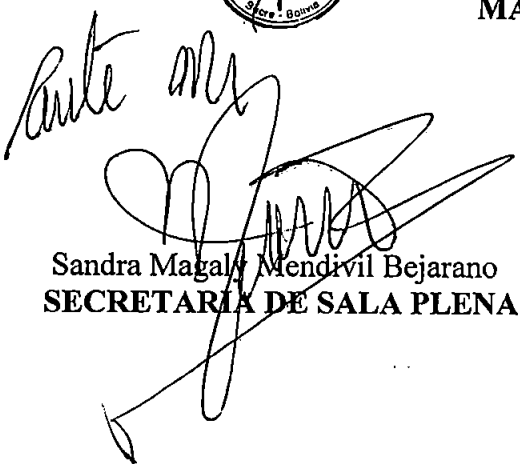
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercede Guzmán  
**MAGISTRADA**



  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

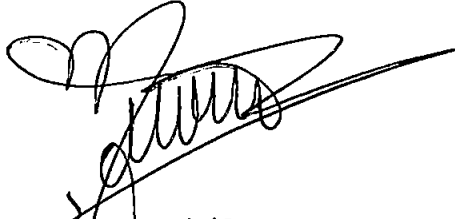
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 278..... FECHA 14 de junio.....

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Dr. Marcelo Justo Jurqueña  
VOTO DISIDENTE: .....



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