



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



3-11-16  
17-02

**SALA PLENA**

9.7

**SENTENCIA:** 299/2016  
**FECHA:** Sucre, 13 de julio de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 359/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la GERENCIA REGIONAL LA PAZ DE LA ADUANA NACIONAL DE BOLIVIA representada por la Abog. Karen Cecilia López Paravicini de Zárate contra la AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA representada por Daney David Valdivia Coria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19, solicitando REVOCAR la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0296/2013 de 05 de marzo de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de demanda de fs. 68 a 70; réplica de fs. 73; duplica de fs. 77; y antecedentes administrativos:

**CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que la Gerencia Regional La Paz de La Aduana Nacional de Bolivia representada por la Abog. Karen Cecilia López Paravicini de Zárate, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, pidiendo dejar sin efecto la AGIT-RJ 0296/2013 de 05 de marzo de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, bajo los siguientes argumentos:

**1. Antecedentes.**

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia señala que mediante Vista de Cargo 006/09 de 17/08/2009, se inicia la fase determinativa por unificación de procedimiento establecido en el artículo 169 del Código Tributario por omisión de pago, con el objetivo de verificar el cumplimiento de la normativa aduanera en las importaciones efectuadas por el operador PROCOM LA PAZ S.R.L. durante la gestión 2005. Afirma también que la representante legal de PROCOM fue debidamente notificada con la Vista de Cargo N° 006/09 de 17/08/2009 conforme acredita la diligencia de notificación de fecha 27/08/2009 y dentro del plazo que establece el art. 98 del Código Tributario, mediante memorial recibido en la Gerencia Regional en fecha 25/09/2009, presenta descargos. Mediante Informe Técnico GRLPZ-UFILR-I-186/2009 de 23/11/09 la unidad de fiscalización evalúa los descargos presentados en el que concluye que los argumentos expuestos por el operador no son suficientes como descargo a las observaciones establecidas en la vista de cargo.

De igual forma la demandante señala que en fecha 22 de junio de 2012 se emite Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 028/12 en la cual se determina que la omisión incurrida por el procesado se adecua a la tipificación prevista en los arts. 160 núm. 3) y 165 del Código Tributario. Posteriormente PROCOM presenta Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0993/2012 de 03/12/2012 la cual resuelve Revocar totalmente la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 028/12 de 22 de junio de 2012, dejando sin efecto por prescripción la facultad de determinar de la Administración Tributaria la deuda tributaria de 701.349,33 UFV's por el gravamen arancelario e impuesto al valor agregado, correspondiente a las DUIS C-4764, C-6218, C-11669, C-14019, C-20037, C-24856, C-32556, C-37515, C-42651, C-44808, C-44967, C-26736, C-4288, C-38476 y C-40355. Posteriormente la demandante presenta Recurso Jerárquico, mismo que resuelve confirmar la Resolución de Alzada, fallo administrativo que según la demandante atenta contra los derechos de la Administración Aduanera.

## **2. Violación del art. 324 de la Constitución Política del Estado, por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia señala que al respecto el art. 324 de la Constitución Política del Estado, establece de forma expresa que: *"No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"*, asimismo, el art. 3 parágrafo II de la Ley N° 154 de Clasificación Y definición de Impuestos determina: *"(Ejercicio de la potestad tributaria) II. Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptible"*. En el marco de los citados preceptos legales se infiere que las deudas tributarias por falta de pago de impuestos son imprescriptibles, toda vez que la deuda tributaria impaga se constituye en un daño económico al Estado y al haber omitido el recurrente cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias, causo un evidente daño económico al fisco y por consiguiente al Estado y por tanto dicha deuda tributaria omitida es imprescriptible.

La demandante afirma que esta violación a la Ley por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es entendida como *"La no aplicación correcta de los preceptos legales"*, misma que implica la infracción de las leyes sustantivas a cuyos preceptos se da un sentido equivocado, como en este caso se dio a los mencionados preceptos legales vulnerados. El art. 152 de la Ley N° 2492 (CTB), establece: *"Si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado. A los efectos de este Código, los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico al Estado"*.

Asimismo manifiesta que conforme a la naturaleza jurídica de la prescripción son elementos de la prescripción extintiva: 1) La ausencia de actuación de las partes; y 2) El transcurso del tiempo; es decir, que dentro del plazo fijado en el art. 59 de Código Tributario Boliviano, debió haber existido inacción por parte la Administración Aduanera, sin embargo, este elemento no se configuró, ya que de los antecedentes del caso, se colige



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 359/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que en el año 2008 se notifica al operador con la orden de fiscalización, suspendiendo la prescripción y demostrándose el accionar de la Administración Tributaria, además a través de los informes realizados en el transcurso del proceso se puede advertir que la administración realizó la fiscalización conforme a la normativa vigente.

Por otra parte la demandante manifiesta que el nuevo cómputo de la prescripción se inició el 12 de junio de 2010 y estando vigente el plazo para que la Administración Tributaria efectúe la determinación y cobro de la deuda tributaria, se promulgo la actual Constitución Política del Estado que establece la imprescriptibilidad de la deuda tributaria por daño económico al Estado (art. 324) y en consideración según lo establecido en el art. 152 de la Ley N° 2492, los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito constituyen parte principal del daño económico al Estado, en el presente caso señala que no opera la prescripción.

Finalmente la demandante señala que se debe considerar los conceptos de política fiscal y que bajo esos conceptos se puede establecer que el no pago de los tributos, genera un daño económico para el Estado, no pudiendo considerar que el monto generado por la omisión de pago de tributos aduaneros de importación de la DUI tramitada por la Agencia Despachante de Aduanas PROCOM LA PAZ S.R.L. queden prescritas, puesto que la Administración Tributaria cuenta con las facultades determinativas recaudatoria y sancionadora, que se ven limitadas por el incumplimiento de los deberes formales de obligatorio cumplimiento por parte de los administrados, entre ellos, el no haber cumplido con la normativa para los despachos realizados; obligación que en opinión de la demandante no califica como meramente accesoria e instrumental, puesto que es un requisito indispensable establecido por Ley. Lo contrario para la demandante supone un beneficio indebido al contribuyente omiso y un perjuicio injusto hacia el fisco, generándose incentivos a favor del incumplimiento y la elusión de los deberes formales de declaración.

### **CONTENIDO DE LA CONTESTACIÓN.**

Que admitida la demanda por decreto de 2 de agosto de 2013 (fs. 36) y corrido el traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, éste responde a la demanda negativamente (fs. 68 a 70), solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

La Autoridad General de Impugnación tributaria responde y fundamenta de manera técnica jurídica que al respecto la imprescriptibilidad y la aplicación del art. 324 de la Constitución Política del Estado que dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, corresponde poner en manifiesto que esta instancia jerárquica considera que la interpretación de este artículo implica otorgarle un sentido tributario de especial importancia mediante los mecanismos establecidos en la propia normativa constitucional, no pudiendo efectuarse dicha interpretación sin antes estar debidamente declarada por el órgano competente en su alcance para el ámbito tributario, es decir, definida por una Ley en la Asamblea Legislativa. De ahí que el régimen de prescripción establecido en la Ley N° 2492 (CTB) se encuentra plenamente vigente, con

las respectivas modificaciones realizadas por las Leyes N° 291 y 317; en ese entendido la Autoridad de Impugnación Tributaria, señala que es pertinente destacar que la imprescriptibilidad en materia tributaria solo está dispuesta respecto a la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, tal cual lo establece el parágrafo IV del art. 59 de la Ley N° 2492 (CTB), modificado por la Disposición Transitoria Quinta de la Ley N° 291, normativa ratificada también mediante Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

Asimismo señala, que respecto a la Ley 154 de 14 de julio de 2011 de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la creación y/o modificación de impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos, que establece que los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptible, aclarando que la prescripción previstas en la citada Ley N° 2492 versa sobre las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, imponer sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria y no así sobre el tributo en sí, normas que a su vez no resultan contrarias.

Ahora bien, en cuanto al análisis del cómputo, suspensión e interrupción de la prescripción del adeudo aduanero tributario, la Autoridad General de Impugnación Tributaria argumenta que de la compulsas de los antecedentes administrativos, se advierte que la administración aduanera, el 14 de agosto de 2008 notificó al sujeto pasivo con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 36/2008, con alcance del GA e IVA de las Declaraciones Únicas de Importación tramitadas en la gestión 2005, producto del cual se emite el Informe Preliminar AN-GNFGC-DFOFC-046/09 de 15 de junio de 2009 y posteriormente el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-066/09 de 10 de agosto de 2009, este último considerando los descargos presentados y que establece indicios de la comisión del ilícito de Omisión de Pago, debido a 14 Declaraciones Únicas de Importación con valores FOB inferiores y una DUI por inadecuada clasificación arancelaria, conforme detalla en anexo 16, que forma parte del citado informe. En tal sentido, se emite la Vista de Cargo 006/09 de 17 de agosto 2009, notificada el 27 de agosto de 2009, en cuyos resultados reporta la existencia de una inadecuada clasificación arancelaria que generó la falta de pago de los tributos correspondientes; asimismo, hace mención a diferencias en valores declarados respecto a las Declaraciones Únicas de Importación relativas a equipos electrónicos Xibelis, constituyéndose en ambos casos la comisión del ilícito de omisión de pago y generación de deuda tributaria, que según liquidación ascendería a 701.349,33 UFV. En este marco la Administración Aduanera dictó la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 028/12 de 22 de junio de 2012 en la que considerando, el Informe AN-GRLPZ-IFILR-I-186/2009, relativo a la evaluación de descargos, determina declarar firme la Vista de Cargo N° 006/09 de 17 de agosto de 2009, girada contra PROCOM LA PAZ S.R.L., por omisión de pago, acto que fue notificado el 22 de agosto de 2012.

Finalmente la Autoridad de Impugnación Tributaria afirma que de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 1990 (LGA), el hecho generador de la obligación tributaria, en caso de las Declaraciones Únicas de Importación precedentes, se perfeccionó a momento de su aceptación, considerándose



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 359/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

a efectos del cómputo de prescripción la gestión 2005, en la cual fueron declaradas y aceptadas, en este sentido en aplicación de los arts. 59 párrafo I, numeral 3; 60 párrafo I; 61; 62 y 154 párrafo I de la Ley N° 2492 (CTB), la Administración Aduanera tenía el plazo de 4 años para ejercer su facultad de imponer sanciones administrativas, iniciándose el cómputo al año siguiente del vencimiento de pago del tributo, es decir, el 1 de enero de 2006, concluyendo el mismo el 30 de diciembre de 2009. Consecuentemente según la Autoridad de Impugnación Tributaria corresponde analizar si se suscitaron causales de suspensión o interrupción, en ese sentido, de la revisión de antecedentes administrativos y del expediente, se observa que la Administración Aduanera, el 14 de agosto de 2008 notificó la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 36/2008, suspendiendo el termino de prescripción por 6 meses de acuerdo a lo previsto en el párrafo I del art. 62 de la Ley N° 2492 (CTB), es decir, hasta el 30 de junio de 2010, inclusive la Administración Aduanera notifica la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 028/12 el 22 de agosto de 2012, vale decir, cuando ya estaba prescrita su facultad para determinar la omisión de pago, motivo por el cual no existiendo causales de interrupción del curso de la prescripción para determinar la omisión de pago, la acción de la administración aduanera para imponer sanciones se encuentra prescrita.

### **CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.**

Que al haberse ejercido el derecho a réplica y dúplica y decretado autos para sentencia, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que el objeto de controversia a ser resuelto es:

***“Si existió violación del art. 324 de la Constitución Política del Estado por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria, por la no aplicación correcta de los preceptos legales, que implica la infracción de la leyes sustantivas a cuyos preceptos se da un sentido equivocado”.***

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. En principio es menester referirnos al art. 324 de la Constitución Política del Estado, que de manera textual establece: *“No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”*, precepto constitucional que se debe entender 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 que fueren causantes del daño patrimonial en el marco de lo establecido por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990 (Ley de Administración y Control Gubernamentales). Sobre daño económico al Estado producido por servidores públicos que cometen

ilícitos tributarios en materia tributaria se debe examinar, el artículo 152 de la Ley 2492, que es claro al señalar que: "*Si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado*", de donde se colige, que en el ejercicio de la función pública, los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y los particulares pueden ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando se haya configurado ilícitos tributarios y cuando exista daño económico al Estado y esta tiene que ser determinada conforme a los procedimientos de la Ley SAFCO.

2. Si bien el sujeto activo de la obligación tributaria ejerce su actividad recaudadora en el marco de la Ley 2492, esta misma norma establece los procedimientos para el efectivo cobro de impuestos y las sanciones por ilícitos tributarios (contravenciones y delitos) a los que se aplica un régimen de prescripción contenido en los arts. 59, 60, 61 62 y 154, la prescripción en materia tributaria es un instrumento de seguridad jurídica tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados para periodos fiscales indefinidos atrás.
3. En consecuencia, se tiene que al haberse demostrado la prescripción de las acciones de determinación por la gestión 2005, no se ha causado daño económico al Estado, que sea atribuible al sujeto pasivo de la relación tributaria, porque las normas concretas y específicas señaladas del Código Tributario establecen la figura de la prescripción o la inactividad de la de la Administración Tributaria en su función recaudadora y materializando también uno de los principios fundamentales el derecho como es el de Seguridad Jurídica que se encuentra contenido en el art. 178 de la Constitución Política del Estado, desvirtuándose las vulneraciones acusadas por la entidad demandante.
4. Por otra parte, al señalar la demandante que las deudas no prescriben, dicha afirmación debe ser corroborada por la Ley 154 de fecha 14 de julio de 2011 "*Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos*", conforme menciona el actor de la demanda, sin embargo, se tiene que este Tribunal ha determinado que la imprescriptibilidad de las obligaciones tributarias no está establecida de forma expresa en la Constitución Política del Estado, y que solo está establecida la imprescriptibilidad por daño económico al Estado, que por amplia jurisprudencia solo es aplicable a la responsabilidad emergente del funcionario público. A ello se suma que el supuesto fáctico de la misma es diferente al caso en análisis, por lo que su cita resulta inapropiada, al tratarse de un caso de extinción de la obligación en el que se materializó la interrupción del plazo de la prescripción.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 359/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

5. En conclusión, este Tribunal Supremo de Justicia advierte que en ningún momento ha existido violación del art. 324 de la Constitución Política del Estado por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria, ni tampoco ha existido aplicación incorrecta de los preceptos legales y mucho menos darle un sentido equivocado a dichos preceptos; mas por el contrario la Autoridad General de Impugnación al emitir la resolución del recurso jerárquico, ha obrado en estricta aplicación de las normas legales citadas y no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; más aún si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos de la resolución impugnada, conforme se tiene anotado precedentemente.

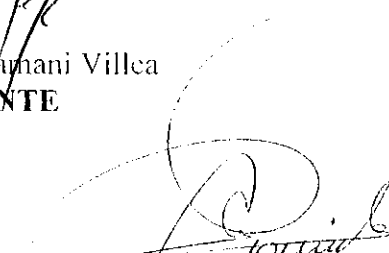
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y los arts. 4 y 6 de la Ley 620 declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0296/2013 de 05 de marzo de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villea  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

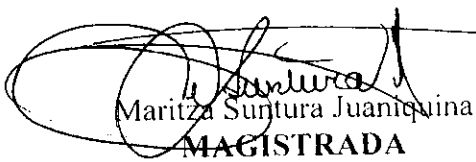
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campesino Segovia  
**MAGISTRADO**

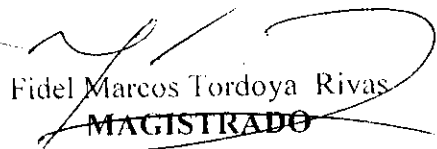
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

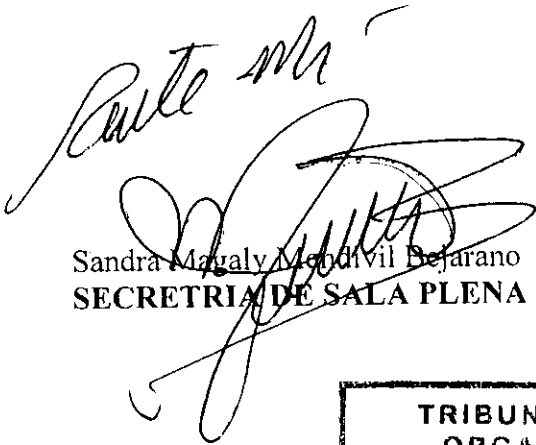
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Surtura Juaniquina  
MAGISTRADA



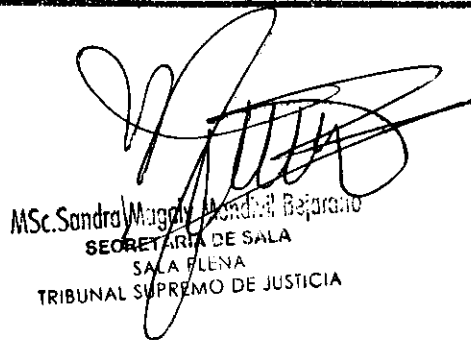
  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2016.....  
SENTENCIA N° ...299... FECHA 13 de julio.....  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ...1/2016.....

Conforme  
VOTO DISIDENTE: .....

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