

12-11-13 H-1749

Exp. N° 360/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna



SALA PLENA

SENTENCIA: 306/2013.
EXP. N°: 360/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna.
FECHA: Sucre, dos de agosto de dos mil trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 59 a 63, impugnando la Resolución Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0204/2012 de 9 de abril del 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de demanda de fs. 96 a 99; réplica de fs. 104 a 105; duplica de fs. 109; el informe de la Magistrada Relatora, Rita Susana Nava Durán y;

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha, dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo confirmar la Resolución Administrativa de Rechazo de Prescripción N° 23-0737-11 de 5 de septiembre de 2011, con los siguientes fundamentos:

1. En fecha 20 de mayo de 2011 de conformidad con el art. 84 del Código Tributario, fue notificado al contribuyente Guarachi Adrian Isabel, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00571-11 de 3 de marzo de 2011, por incumplimiento de deber formal de omisión de registro de las facturas en el Libro de Ventas IVA, en el periodo fiscal agosto de 2006, contravención establecida en el art. 10 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-05 de 28 de marzo de 2003 y sujeta a la sanción prevista en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, numeral 3 subnumeral 3.2 del Anexo A, sancionándosele con 500 UFV's por tratarse de persona jurídica.
Emitida la Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11, la contribuyente presenta solicitud de prescripción y en fecha 13 de julio de 2011, se emite la Resolución Administrativa de Rechazo de Prescripción N° 23-0737-11 de 5 de septiembre de 2011, resolución que impugnada mediante Recurso de Alzada fue revocada totalmente y que presentado el Recurso Jerárquico fue confirmada.
3. El art. 59.III de la Ley 2492, establece que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años, aclarando el parágrafo III del art. 60 de la Ley 2492 que "En el supuesto del parágrafo III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria", en el presente proceso se puede evidenciar que el Título de Ejecución Tributaria, es la Resolución Sancionatoria. Con este antecedente, se debe tomar en cuenta que la acción de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años, tal como dispone el numeral 3) del parágrafo I del art. 59 de la Ley 2492. Por otra parte, el cómputo del plazo de la prescripción para la imposición de sanciones, se efectúa desde el 1° de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento del periodo de pago respectivo. En el presente caso, la Resolución Sancionatoria fue emitida en fecha 20 de junio de 2011 y fue notificada en fecha 26 de septiembre de 2011 y que a la fecha todavía no se constituye en título de ejecución tributaria; sin embargo, se debe tener presente que en aplicación estricta de los principios de supremacía constitucional y de jerarquía normativa establecidas en el art. 410 de la Constitución Política del Estado, no prescriben las deudas por daños económicos causados al Estado (art. 324 del CPE).
4. Tomando en cuenta la vigencia de la Nueva Constitución, las deudas tributarias no prescriben así lo establece el art. 324 de la Nueva Constitución Política del Estado que textualmente señala: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", como se puede evidenciar, antes de la vigencia de la Nueva Constitución, se extinguía el derecho a perseguir y recuperar los dineros adeudados, por el transcurso del tiempo, empero en la actualidad a partir del 7 de febrero de 2009, este beneficio liberador deja de operar a favor de las personas que contraigan deudas, que perjudiquen o dañen económicamente al Estado, debiéndose además entenderse que con esto, se modifican las normas que regulan esta figura, en tal sentido el sujeto pasivo tiene la obligación de satisfacerlas.



CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 19 de julio de 2012 (fs. 65) y corrido traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna, esta responde negativamente a la demanda (fs. 96 a 99), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. El art. 65 de la Ley N° 2492 dispone que los actos de la administración tributaria, por estar sometidos a la Ley, se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que el propio Código establece. No obstante lo dispuesto anteriormente, la ejecución de dichos actos se suspende únicamente conforme el Código Tributario en el Capítulo II del Título III, es decir que la interposición de los recursos previstos en la Ley N° 2492, suspenden su ejecución, hasta que se resuelva si fueron emitidos en observancia y aplicación de la normativa tributaria vigente. Cabe remarcar, que al haber impugnado, el sujeto pasivo uno de los actos emitidos por la Administración Tributaria, se dio el carácter suspensivo, mientras se sustancie el recurso interpuesto, por lo que la Resolución Administrativa de Rechazo de Prescripción, no adquiere la condición de firme ni se constituye en título de ejecución tributaria. Sin embargo, cabe aclarar, que a la fecha de emisión e impugnación de la Resolución Administrativa de Rechazo de Prescripción, la Resolución Sancionatoria de 20 de junio de 2011 no se encontraba en ejecución, siendo el fundamento del rechazo de la prescripción la imprescriptibilidad de las deudas, entonces lo que determino la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fue analizar la prescripción en el marco de los arts. 59 parágrafo III y 60 parágrafo III de la Ley N° 2492.
2. La contravención sancionada por la Administración Tributaria, surge por el incumplimiento del deber formal en el registro de factura en el Libro de Ventas IVA, en el periodo agosto de 2006, a esta contravención corresponde aplicar el término de la prescripción de 4 años establecido en la Ley N° 2492, conforme disponen los arts. 59 parágrafo III y 154 parágrafo I de la Ley N° 2492, cuyo computo en virtud del art. 60 parágrafo I de la misma Ley, se inicio el 1° de enero de 2007, concluyéndose el 31 de diciembre de 2010, es decir en el presente caso las acciones de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas sucedidas por el periodo agosto de 2006, prescribieron el 31 de diciembre del 2010, puesto que la Resolución Sancionatoria de 20 de junio de 2011, fue notificada el 26 de septiembre de 2011.
3. Por otra parte, la aplicación del art. 324 de la C.P.E. que dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, al hallarse dicho artículo incorporado en la parte que regula la Política Fiscal del Estado, su interpretación esta sometida al órgano competente llamado por la normatividad constitucional, es decir el Tribunal Constitucional.
4. Con relación a la Sentencia 211/2011 de la Corte Suprema de Justicia que establece: "...que de acuerdo a la nueva CPE en vigencia, ya no se reconoce la prescripción de las obligaciones tributarias ni económicas con el Estado, corroborando esta afirmación con el art. 3 de la Ley 154, cabe recalcar que lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, sanciona o ejecutar la facultad de ejecución tributaria, no así el tributo como bien señala el art. 3 de la Ley 154.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el art. 354. II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Cuerpo Legal citado.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a dos aspectos que son:

- a) Si la facultad para imponer sanciones de la Administración Tributaria para emitir la Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11 ha prescrito o no y si era aplicable el parágrafo III del art. 60 del Código Tributario (Ley 2492).
- b) Si la deuda del contribuyente Guarachi Adrian Isabel, es imprescriptible o no, al tenor del art. 324 de la Constitución Política del Estado de 2009.

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 revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Antes de entrar a los objetos de controversia, se hace imperioso señalar que el demandante no presento original o fotocopia legalizada de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0204/2012 de 9 de abril del 2012 impugnada, sin embargo el demandado al no impugnar esta irregularidad en la contestación de la demanda o vía incidental, convalidó la admisión de la demanda, en estricta aplicación del principio de convalidación, que significa que la nulidad se convalida por consentimiento expreso o tácito, en el primer caso cuando el perjudicado por una nulidad se presenta en el proceso, convalidando la actuación nula y el segundo caso, cuando conociendo la nulidad no hace uso de los recursos que le franquea la ley para la declaración de



la nulidad, en ese sentido se pronuncia la Sentencia Constitucional Nro. 0731/2010-R de fecha 26 de julio de 2010 que señala: "... d) Principio de convalidación, en principio, en derecho procesal civil, toda nulidad se convalida por el consentimiento (Eduardo Cuolure, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", p. 391) dando a conocer que aún en el supuesto de concurrir en un determinado caso los otros presupuestos de la nulidad, ésta no podrá ser declarada si es que el interesado consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso, la primera cuando la parte que se cree perjudicada se presenta al proceso ratificando el acto viciado, y la segunda cuando en conocimiento del acto defectuoso, no lo impugna por los medios idóneos (incidentes, recursos, etc.), dentro del plazo legal ...".

2. Después de resuelta la convalidación de la admisión de la demanda, se pasa a revisar, el primer objeto de controversia, referido a: "Si la facultad para imponer sanciones de la Administración Tributaria para emitir la Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11 ha prescrito o no y si era aplicable el parágrafo III del art. 60 del Código Tributario (Ley 2492)", debiendo hacer las siguientes consideraciones de orden legal y de hecho:

- a) A fin de resolver el objeto de controversia, es necesario indicar que el art. 59 parágrafo I del Código Tributario (Ley 2492) dispone que: "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; y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria", quedando claro entonces, que la acción de la Autoridad Administrativa Tributaria para imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años. El mencionado artículo, es complementado con el parágrafo I del art. 60 del Código Tributario (Ley 2492) que determina que: "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 período de pago respectivo", de tal modo que el cómputo del término de prescripción empieza a contarse para el caso específico de imponer sanciones, desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.
- b) En el caso de análisis, la comisión de la contravención tributaria por incumplimiento de registro de notas fiscales en el Libro de Ventas IVA, se habría cometido en agosto del 2006 y comenzado a correr el plazo de la prescripción para imponer sanciones por parte de la Administración Tributaria, el 1 de enero del 2007 y concluido el 31 de diciembre del 2010, de tal modo que al haberse emitido, el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00571-11, el 3 de mayo de 2011 y notificado al Contribuyente (Guarachi Adrian Isabel), el 20 de mayo del 2011, tal cual consta en la diligencia de notificación que cursa a fojas 2 del Anexo de fojas 1 a 26 del Expediente Administrativo, la facultad para imponer sanciones por parte de la Autoridad Administrativa Tributaria, habría prescrito a la fecha de notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00571-11.
- c) En el caso que toca decidir, el demandante también alega que era aplicable el parágrafo III del art. 60 del Código Tributario (Ley 2492), esta disposición expresamente señala: "En el supuesto del parágrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria". Empero este parágrafo debe relacionarse inexcusablemente con el parágrafo III del art. 59 del Código Tributario (Ley 2492) que establece: "El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años". Ahora bien, las dos disposiciones aludidas, se refieren a los títulos de ejecución tributaria, es decir aquellos títulos de ejecución tributaria, que han adquirido la calidad de firmes, porque no han sido impugnados mediante los recursos que franquea la ley o impugnados se han agotado las instancias de impugnación, teniendo la calidad de cosa juzgada. Las señaladas disposiciones, prescriben que cuando un título de ejecución tributaria a adquirido la calidad de cosa juzgada, puede ser ejecutado o procedido a la ejecución de la sanción por contravención tributaria, solo dentro del plazo de 2 años, cuyo computo comienza a correr desde el momento que el Título tributario a adquirido la calidad de cosa juzgada.
- d) Lo anteriormente expresado, en el acápite anterior, es confirmado por lo establecido en el parágrafo I del art. 108 del Código Tributario (Ley 2492) que determina que: "La ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 1. Resolución Determinativa o Sancionatoria firmes, por el total de la deuda tributaria o sanción que imponen. 2. Autos de Multa firmes. 3. Resolución firme dictada para resolver el Recurso de Alzada. 4. Resolución que se dicte para resolver el Recurso Jerárquico. 5. Sentencia Judicial ejecutoriada por el total de la deuda tributaria



Exp. N° 360/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna

- que impone. 6. Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor. 7. Liquidación efectuada por la Administración, emergente de una determinación mixta, siempre que ésta refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente, en caso que la misma no haya sido pagada, o haya sido pagada parcialmente. 8. Resolución que concede planes de facilidades de pago, cuando los pagos han sido incumplidos total o parcialmente, por los saldos impagos. 9. Resolución administrativa firme que exija la restitución de lo indebidamente devuelto...".
- e) En el caso examinado, la facultad para imponer sanciones de la Autoridad Administrativa Tributaria habría prescrito, en fecha anterior a la notificación, por lo que la contribuyente interpuso una solicitud de prescripción que fue rechazada por la Autoridad Administrativa Tributaria, este rechazo fue recurrido mediante recurso de alzada y jerárquico, de tal forma que Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11, no adquirió la calidad de firme.
- Cabe añadir que la ejecución tributaria se suspende, entre otros casos, por cualquier forma de de extinción de la deuda, siendo uno de ellas la prescripción tal cual dispone el art. art. 109 parágrafo II subnumeral 1 del Código Tributario (Ley 2492).
- f) En conclusión la facultad para imponer sanciones de la Administración Tributaria para emitir la Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11 había prescrito en fecha 31 de diciembre del 2010, fecha anterior al inicio del procedimiento sancionatorio, que fue el 20 de mayo del 2011, con la notificación de Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00571-11 y no es aplicable el parágrafo III del art. 60 del Código Tributario (Ley 2492), al no haber adquirido la Resolución Sancionatoria N° 18-00234-11, la calidad de resolución firme.
3. Sobre segundo objeto de controversia, relacionado a: "Si la deuda del contribuyente Guarachi Adrian Isabel, es imprescriptible o no, al tenor del art. 324 de la Constitución Política del Estado de 2009", se debe hacer las siguientes disquisiciones de derecho:
- a) En el período fiscal agosto de 2006, fecha de comisión de la contravención tributaria por incumplimiento de deber formal de omisión de registro de las facturas en el Libro de Ventas IVA, estaba vigente, la Constitución Política del Estado de 1967 con las reformas constitucionales hasta el año 2004, por lo que no es aplicable a dicha contravención la Constitución Política del Estado de 2009, que estuvo vigente desde el 7 de febrero de 2009, fecha de la publicación especial de la Gaceta Oficial de Bolivia.
- b) Como la comisión de la contravención tributaria, se efectuó en agosto del 2006, no es aplicable el art. 324 de la Constitución Política del Estado del 2009, referido a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, por disposición de la propia Constitución Política del Estado del 2009, que en su art. 123 determina: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución".
- c) En síntesis, la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, no es aplicable al caso de autos, al no ser una de las causales de retroactividad de la Ley, que prevé el art. 123 Constitución Política del Estado del 2009, no pudiendo retrotraerse sus efectos a casos anteriores a su vigencia y en este caso a la contravención del período fiscal de agosto de 2006.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad al art. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 63, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0204/2012 de 9 de abril del 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los dos días del mes de agosto de dos mil trece años.

Regístrese, comuníquese y tómesese razón.

Magistrada Relatora: Rita Susana Nava Durán.



Exp. N° 360/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Rios Laguna

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Jorge Isaac von Borries Méndez

DECANO

Rómulo Calle Mamani

MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO

Pastor Sergio Mamani Villca

MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina

MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

David Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena