



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 090/J6 - 13/05/16

P.P. N° 2190 - 18/05/16

623-0055/LPE-0029/2020

13-05-16

10:07

SALA PLENA

SENTENCIA: 387/2015.
FECHA: Sucre, 21 de julio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 137/2010.
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.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 17 a 21, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0451/2009 de 11 de diciembre (fojas 136 a 149 Anexo 1); la contestación de fojas 45 a 50, el memorial de réplica de fojas 55 a 56, la dúplica de fojas 60 a 61 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Franz Pedro Rozich Bravo, se apersona por memorial de fojas 17 a 21, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0584-09 de 24 de diciembre (fojas 15), manifestando que la Administración Tributaria fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0451/2009 de 11 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, derivada del recurso de alzada interpuesto a instancia de Rolando Marconi Ojeda, contra la Resolución Determinativa N° 058/2009 de 2 de febrero, por lo que en aplicación del artículo 2 de la Ley N° 3092, artículo 70 de la Ley N° 2341, de los artículos 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y de la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone la presente demanda impugnando la resolución de recurso jerárquico referida, en base a los argumentos que a continuación en síntesis se describen:

Como fundamentos de hecho, refiere que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación Externa N° 2007OVE021, derivada de la cual, se pudo evidenciar que el contribuyente no determinó correctamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) y el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), por los períodos fiscales correspondientes de agosto a diciembre de 1998; noviembre y diciembre de 2000; enero a diciembre de 2001; enero a diciembre de 2002; enero a diciembre de 2003; y enero a abril de 2004. Señala que solicitada por el sujeto pasivo la prescripción de las obligaciones tributarias por las gestiones de 1998 a 2003, por Resolución Administrativa GDLP/UGT N° 0039 de 6 de mayo de 2008, se declaró probada la prescripción por la gestión 1998 e improbadada en cuanto a los períodos comprendidos entre noviembre de 2000 y abril de 2004.

Agrega que posteriormente, emitida la Vista de Cargo N° 20-DF-SVE-394/2008, se determinó las obligaciones tributarias del contribuyente,

relativas a los impuestos IVA, IT y RC-IVA por los períodos fiscales comprendidos entre noviembre de 2000 y abril de 2004, sobre base cierta, emitiéndose luego la Resolución Determinativa GDLP N° 058/2009 de 2 de febrero, tipificando la conducta del contribuyente como evasión en aplicación del artículo 114 de la Ley N° 1340, que sanciona la misma con el 50% del tributo omitido actualizado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 116 del mismo cuerpo legal, además de omisión de pago, en aplicación del artículo 165 de la Ley N° 2492, que sanciona con el 100% del tributo omitido.

Describió asimismo como fundamentos de derecho, que la Resolución AGIT-RJ/0451/2009, señala erróneamente que la norma aplicable respecto de la prescripción de los períodos fiscales de diciembre de 2000; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2002; marzo, junio y septiembre de 2003, correspondiente al RC-IVA; y junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2002 correspondiente al IVA e IT, es el Código Tributario vigente, debiendo aplicarse en consecuencia, el término de la prescripción de 4 años.

A continuación cita el artículo 123 de la Constitución Política del Estado de 7 de febrero de 2009, el artículo 150 de la Ley N° 2492, la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310, los artículos 7, 52, 54 y 55 de la Ley N° 1340, como también los artículos 1501, 1503 y 1506 del Código Civil, para concluir expresando que sobre la suspensión e interrupción del término de la prescripción dispuestas en el Código Tributario abrogado, deben añadirse las expresamente señaladas en el Código Civil, además de la intención del legislador, expresada en los artículos 53 al 58 del Decreto Supremo N° 09298, precedente de la Ley N° 1340, que en su exposición de motivos señala que las causas interruptivas de la prescripción, diferenciadas de las causas suspensivas, responden a los principios generales del derecho civil y que el presupuesto indispensable para que opere el instituto de la prescripción, es la inacción del acreedor.

Aclara que en el caso presente no se produjo la inacción del acreedor, y al contrario la Administración Tributaria reclamó constantemente los tributos no pagados, de manera que en aplicación del artículo 52 de la Ley N° 1340, el término de la prescripción debe extenderse a siete años.

Argumenta por otra parte, que el contribuyente solicitó la declaración de prescripción de las gestiones 1998, 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, la que fue resuelta a través de la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0039 de 6 de mayo de 2008, resolución que no fue impugnada, por lo que adquirió la calidad de cosa juzgada, agregando que se produjo la no aplicación correcta de los preceptos legales por la autoridad jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada.

Expresa del mismo modo, que al pretender la autoridad demandada, la aplicación de la Ley N° 2492, desconociendo la validez de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310, sin tomar en cuenta que la Administración Tributaria aplicó la Ley N° 1340 en su correcto procedimiento determinativo, además de tener carácter preferente la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

aplicación del artículo 18 de la Ley N° 2492 que se presume constitucional en observancia del artículo 2 de la Ley N° 1836.

Se refiere más adelante a la aplicación no uniforme de la norma por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque indica que en la resolución impugnada se señala que la solicitud de prescripción del contribuyente provocó que se reinicie el cómputo, determinando que los trimestres concluidos en diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, que debieron concluir al 31 de diciembre de 2008, no se encuentran prescritos; sin embargo, que respecto de los trimestres concluidos a diciembre de 2002, marzo, junio y septiembre de 2003 respecto del RC-IVA, así como de diciembre de 2002 para el IVA y el IT, computo de 4 años que se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2007, aplicó el artículo 54 de la Ley N° 2492 de manera selectiva y no uniforme, lo que deberá ser subsanado en sentencia.

Concluye el memorial de demanda solicitando a este Supremo Tribunal de Justicia, se emita resolución declarando la revocatoria de la resolución AGIT-RJ/0451/2009 de 11 de diciembre y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Determinativa N° 058/2009 de 2 de febrero.

CONSIDERANDO II: En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar lo siguiente:

1.- Respecto del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), por los periodos diciembre 2000; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2002; y marzo, junio y septiembre de 2003, así como en relación con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2002, se tiene que los hechos generadores se produjeron en vigencia de la Ley N° 1340, correspondiendo la aplicación de dicha norma sobre éstos, de acuerdo con lo dispuesto por la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310, declarada constitucional por la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril.

Refiere que de acuerdo con los antecedentes, Rolando Marconi Ojeda no se encontraba inscrito en los registros fiscales hasta el 4 de septiembre de 2002, sin que por ende, hubiera declarado los hechos generadores y que la Administración Tributaria tomó conocimiento de ellos, recién el 17 de julio de 2007 mediante orden judicial, lo que determina la ampliación del término de la prescripción a 7 años para el RC-IVA diciembre 2000, marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001, marzo y junio de 2002 y para el IVA e IT de junio y julio de 2002.

Agrega en relación con lo anterior, que para el RC-IVA diciembre 2000, marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001, el cómputo de la prescripción de 7 años, se inició el 1 de enero de 2002 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008; para el RC-IVA diciembre de 2001, marzo y junio

de 2002; y para el IVA e IT de junio y julio de 2002, el cómputo de la prescripción, también de 7 años, se inició el 1 de enero de 2003 y debió concluir el 31 de diciembre de 2009.

Para el caso del IVA e IT correspondientes a agosto, septiembre y octubre de 2002, el cómputo del término de la prescripción (ya estaba inscrito el contribuyente), se inició el 1 de enero de 2003 y debió concluir el 31 de diciembre de 2007. Para el RC-IVA, cuyos trimestres concluyeron el diciembre de 2002, marzo, junio y septiembre de 2003 y para el IVA e IT de diciembre de 2002, el cómputo de la prescripción de 5 años (ya estaba inscrito el contribuyente), se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008.

Expresa que en virtud de lo anterior, tomando en cuenta la aplicación de los artículos 54 y 55 de la Ley N° 1340, se debe considerar que el sujeto pasivo solicitó la prescripción por las gestiones 1998 a 2003, el 17 de diciembre de 2007 y el 13 de marzo de 2008, sin considerar que para solicitarla, debió cumplirse con el requisito jurídico previo que es el transcurso del tiempo que la ley establece al efecto; es decir, que tomando en cuenta que de acuerdo a la relación anterior los términos de prescripción debieron cumplirse al 31 de diciembre de 2007, 2008 y 2009, el sujeto pasivo no debió presentar ninguna solicitud de prescripción cuando aún no había concluido el término establecido en el artículo 52 de la Ley N° 1340.

Adicionalmente señala que de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 54 de la Ley N° 1340, el reconocimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo al haber solicitado su prescripción, es causal para la interrupción del cómputo de la misma, porque existió el reconocimiento de la deuda tributaria.

Por otra parte, refiere que al haberse notificado el 5 de junio de 2009 con la Resolución Determinativa GDLP N° 058/2009 de 2 de febrero, se interrumpió nuevamente el término de la prescripción, por lo que las obligaciones tributarias de los periodos que se encuentran bajo el régimen de la Ley N° 1340, no se operó en virtud a las causales de interrupción que se produjeron.

En cuanto al RC-IVA correspondiente a los periodos de diciembre 2003, marzo y junio de 2004, indicó que en aplicación de los artículos 59, 60 y 61 de la Ley N° 2492 y aplicándose el término de la prescripción en 4 años, se inició su cómputo el 1 de enero de 2005, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008; sin embargo, tomando en cuenta las solicitudes de prescripción de 17 de diciembre de 2007 y 13 de marzo de 2008 efectuadas por el contribuyente antes del 31 de diciembre de 2008, reconoció voluntariamente la existencia de la deuda tributaria, por lo que se inició nuevamente el cómputo del término de la prescripción, a partir del 1 de enero de 2009, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2012; pero, habiéndose notificado el 5 de junio de 2009 con la Resolución Determinativa GDLP N° 058/2009 de 2 de febrero, se interrumpió nuevamente el término de la prescripción.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.- Respecto de lo alegado por el demandante en relación con la pretendida aplicación de la Ley N° 2492, desconociendo y quitando validez a la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 y la consiguiente prescripción de la sanción correspondiente al RC-IVA por los períodos de diciembre 2000; marzo, junio, septiembre y diciembre 2001; marzo, junio, septiembre y diciembre 2002; marzo, junio y septiembre 2003, así como por concepto del IVA e IT por junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2002, correspondientes a la Ley N° 1340, sin considerar la aplicación de los artículos 33 y 123 de la CPE; 9, 41, 52 al 55, 66, 75 al 77 y 321 de la Ley N° 1340; 3, 59 al 61, 148, 150 y 154 de la Ley N° 2492; y de los artículos 340, 1501, 1503 y 1506 del Código Civil, además de tener carácter preferente la aplicación del artículo 18 de la Ley N° 2492, norma positiva, vigente y que se presume constitucional en aplicación del artículo 2 de la Ley N° 1836 y que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera transgredido las normas señaladas, manifestó que correspondió la aplicación retroactiva de la ley penal tributaria más benigna para el infractor en relación con los períodos que correspondieron a la aplicación de la Ley N° 1340 y aplicar directamente la Ley N° 2492 sobre el RC-IVA por los períodos diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, en base al término de la prescripción de 4 años conforme disponen los artículos 59 y 154 de esta última.

Indica que para las sanciones del RC-IVA de diciembre de 2000, como de marzo, junio y septiembre de 2001, el cómputo de la prescripción de 4 años se inició el 1 de enero de 2002 y debió concluir el 31 de diciembre de 2005. Igualmente para el RC-IVA de los trimestres concluidos a diciembre de 2001, marzo, junio y septiembre de 2002 y para el IVA e IT de los períodos junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2002, el cómputo de la prescripción de 4 años se inició el 1 de enero de 2003 y concluyó el 31 de diciembre de 2006. Para el RC-IVA de los trimestres concluidos a diciembre de 2002, marzo, junio y septiembre de 2003, y para el IVA e IT de diciembre de 2002, el inicio del término de la prescripción de 4 años, se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2007. Finalmente, Para el RC-IVA de los períodos diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, el inicio del término de la prescripción de 4 años, se inició el 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008.

Sobre si se suscitaron causales de interrupción del término de la prescripción respecto de los períodos señalados en el acápite anterior, en aplicación del artículo 77 de la Ley N° 1340, señala que no se evidenció tal situación respecto de los períodos regulados por dicha ley; sin embargo, respecto del RC-IVA en cuanto a los trimestres concluidos en diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, que debió concluir el 31 de diciembre de 2008, el término de la prescripción fue interrumpido por las solicitudes presentadas por el sujeto pasivo el 17 de diciembre de 2007 y el 13 de marzo de 2008, reiterando que ello significó el reconocimiento de la deuda tributaria, aplicándose los artículos 59, 61-b) y 154 de la Ley N° 2492.

3.- Sobre lo solicitado por el contribuyente en relación con la prescripción de las gestiones 1998, 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, que mediante Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0039 de 6 de mayo de 2008 se declaró improbadada la acción de prescripción de las gestiones comprendidas entre noviembre 2000 y abril 2004 y probada la prescripción sólo por la gestión 1998, al haber transcurrido los siete años que establece la ley,

aclara que si bien el artículo 5 del Decreto Supremo N° 27310 faculta al sujeto pasivo a solicitar la prescripción, una vez emitida la Resolución Administrativa N° 39, dicho acto administrativo no fue impugnado, notificándose posteriormente el 5 de junio de 2009 con la Resolución Determinativa N° 058/2009, constituyendo un nuevo acto administrativo, pudiendo hacer valer su pretensión de prescripción durante o al finalizar el procedimiento de determinación, por lo que no precluyó el derecho de alegar nueva prescripción, no existiendo agravio o, lesión que se hubiera causado con la emisión de la resolución de recurso jerárquico erróneamente impugnada.

Concluye el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0451/2009 de 11 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 55 a 56, el demandante se apersona acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0266-10 de 29 de julio de 2010 (fojas 54), presentando réplica, memorial en el que reiteró el contenido de los términos expresados en la demanda; providenciado el mismo a fojas 71, se dispuso su traslado para la dúplica, que fue presentada por Rafael Rubén Vergara Sandóval mediante memorial de fojas 60 a 61; a través de dicho memorial, reitera lo expresado en el memorial de contestación a la demanda y fue providenciado a fojas 63, por lo que teniéndose por presentada la dúplica y tomando en cuenta el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que el proceso contencioso administrativo, constituye 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 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 arts. 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 el demandante, teniéndose presente que el trámite



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde 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.

CONSIDERANDO IV: Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad, se establece:

Que el motivo de la *litis* en el presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con lo siguiente: Determinar la norma aplicable y si se produjo o no la prescripción invocada, sobre las obligaciones tributarias y sobre las sanciones, correspondientes al RC-IVA por los períodos fiscales de diciembre 2000, enero a diciembre 2001, enero a diciembre 2002, enero a diciembre 2003, marzo y junio de 2004; IVA correspondiente a los períodos de junio a diciembre de 2002; e IT correspondiente a los períodos junio a diciembre 2002.

Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se establece que la Orden de Verificación Externa N° 2007OVE021 de 28 de noviembre de 2007 (fojas 187 Anexo 1), fue notificada al contribuyente el 30 de noviembre de 2007, como consta por el formulario de fojas 188 del Anexo 1, respecto del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) y el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), por los períodos fiscales correspondientes de agosto a diciembre de 1998; noviembre y diciembre de 2000; enero a diciembre de 2001; enero a diciembre de 2002; enero a diciembre de 2003; y enero a abril de 2004.

Respecto de la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente a la Administración Tributaria, mediante memorial de fojas 204 del Anexo 2, la Gerencia Distrital a.i. La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0039 de 6 de mayo de 2008 (fojas 206 a 208 del Anexo 2), por la que en su punto primero declaró improbadamente la acción de prescripción opuesta por el contribuyente, Rolando Marconi Ojeda, respecto de los períodos, noviembre y diciembre de 2000; enero a diciembre de 2001; enero a diciembre de 2002; y, enero a diciembre de 2003, por no haber transcurrido los siete años establecidos por ley para que opere la prescripción, en aplicación de los arts. 52, 53, 55 y 77 de la Ley N° 1340.

La misma resolución, en su punto segundo, declaró probada la acción de prescripción opuesta por el contribuyente, correspondiente a los períodos agosto a diciembre de 1998, al haber transcurrido más de los siete años que la ley dispone para que opere la misma, en aplicación de los arts. 52, 53, 55 y 77 de la Ley N° 1340.

Emitida la Vista de Cargo N° 20-DF-SVE-394/2008 de 10 de noviembre de 2008 (fojas 291 del Anexo 2), se determinó, en aplicación de los arts. 114 y 116 de la Ley N° 1340, tipificar la conducta expresada por el contribuyente, como evasión, por el incumplimiento de las obligaciones

tributarias por el contribuyente, correspondiente a los períodos diciembre de 2000; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2002; y, marzo, junio y septiembre de 2003, por concepto del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA). Así como también, por los períodos junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2002, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Del mismo modo, en cuanto a los períodos junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2002, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT).

Por otra parte, en la misma Vista de Cargo, en aplicación de lo dispuesto por el art. 165 de la Ley N° 2492, tipificada la conducta como omisión de pago, se determinó el incumplimiento de las obligaciones tributarias por el contribuyente, correspondiente a los períodos diciembre de 2003, así como marzo y junio de 2004, por concepto del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (IVA), señalando que la liquidación de los tributos adeudados, fue establecida en ambos casos, es decir, en aplicación de la Ley N° 1340, como de la Ley N° 2492, sobre base cierta. Finalmente, se emitió la Resolución Determinativa GDLP N° 058/2009 de 2 de febrero (fojas 2 a 8 Anexo 3), a través de la cual se determinó de oficio, por conocimiento cierto, las obligaciones impositivas por ingresos no declarados por el contribuyente, correspondientes a contratos de anticrético y alquiler, por un total de Bs. 148.286 que incluye la deuda tributaria determinada en aplicación de la Ley N° 1340, así como la correspondiente en observancia de la Ley N° 2492, sanción por evasión (Ley N° 1340) y sanción por omisión de pago (Ley N° 2492).

La referida Resolución Determinativa fue notificada al contribuyente por cédula el 5 de junio de 2009, previa representación y aviso de visita que cursan de fojas 332 a 334 del Anexo 2.

En cuanto a lo alegado por el demandante en sentido que la Resolución AGIT-RJ/0451/2009, señala erróneamente que la norma aplicable respecto de la prescripción de los períodos fiscales de diciembre de 2000; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2001; marzo, junio, septiembre y diciembre de 2002; marzo, junio y septiembre de 2003, correspondiente al RC-IVA; y junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2002 correspondiente al IVA e IT, es el Código Tributario vigente, debiendo aplicarse en consecuencia, el término de la prescripción de 4 años, corresponde precisar.

La Ley N° 1340, data de 28 de mayo de 1992 y estuvo vigente hasta el 4 de noviembre de 2003, momento en que se inició la vigencia de la Ley N° 2492 que abrogó la anterior; es decir, que en el caso presente, respecto de los tributos señalados y los períodos a los que corresponden, la evasión tributaria, de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 1340, ocurrió en vigencia de la misma.

En relación con lo señalado precedentemente, el legislador previó en la Disposición Transitoria Primera de la Ley N° 2492, lo siguiente: *“Los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del presente Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a las normas y procedimientos*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

establecidos en las leyes N° 1340, de 28 de mayo de 1992; N° 1455, de 18 de febrero de 1993; y, N° 1990, de 28 de julio de 1999 y demás disposiciones complementarias.”.

Por otra parte, reglamentada la Ley N° 2492 a través del DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, el mismo en el último párrafo de su Disposición Transitoria Primera, dispone: “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.” Se aclara que la norma citada fue declarada constitucional por la SC N° 28/2005 de 28 de abril.

En virtud de lo anterior, queda claro que parte de los hechos generadores que corresponden al caso en análisis, se produjeron en vigencia de la Ley N° 1340, por lo que respecto de las disposiciones sobre prescripción, deben ser aplicadas las contempladas en dicha norma, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310.

1.- Obligaciones tributarias sujetas a la aplicación de la Ley N° 1340.

Debe considerarse en relación con lo anterior, que en virtud de la aplicación del num. del art. 41 de la Ley N° 1340, una de las causales de extinción de la obligación tributaria, es la prescripción, debiendo interpretarse la misma en relación con el art. 52 del mismo cuerpo legal, el que determina como facultad de la Administración Tributaria, que las acciones para determinar obligaciones impositivas, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años; sin embargo el mismo se extenderá a siete años, si el contribuyente o responsable no cumplen con: **a)** La obligación de inscribirse en los registros pertinentes; **b)** Declarar el hecho generador o presentar las declaraciones tributarias; y, **c)** En los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

Continuando con lo precedentemente expresado, deben ser considerados en la interpretación que se desarrolla, los arts. 53 y 54 de la Ley N° 1340, tomando en cuenta que el primero de ellos hace referencia al momento de inicio del cómputo del término de la prescripción, señalando que el mismo se producirá a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador. Por su parte, la norma contenida en el art. 54 referido, señala las causas por las que se producirá la interrupción del término de la prescripción, produciéndose en consecuencia: “**1.-** Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva. **2.-** Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor. **3.-** Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.”. Adicionalmente debe tenerse presente que la misma norma dispone que si se produjo la interrupción del término de la prescripción, comenzará a computarse un nuevo término de prescripción, a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la misma.

En la especie, de acuerdo con la certificación de fojas 113 del Anexo 3, el contribuyente se inscribió en el padrón tributario, el 4 de septiembre de 2002, habiéndose tomado conocimiento de los hechos generadores de la obligación tributaria, por la Administración, el 17 de junio de 2007, mediante orden judicial como fue determinado por la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución impugnada, lo que se corrobora por el informe de fojas 285 a 290 del Anexo 2, por lo que al no haber cumplido el contribuyente con el deber de inscribirse en el registro tributario, corresponde la ampliación del término para el cómputo de la prescripción a 7 años.

➤ En lo que respecta al RC-IVA, por los períodos correspondientes a diciembre 2000, marzo, junio y septiembre 2001, cuyo vencimiento se produjo en la gestión 2001, el cómputo de la prescripción debe iniciarse el 1 de enero de 2002, para concluir el 31 de diciembre de 2008.

➤ Asimismo, en relación con el RC-IVA, por los períodos correspondientes a diciembre 2001, como también marzo y junio de 2002, el cómputo de la prescripción debe iniciarse el 1 de enero de 2003, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2009.

➤ Finalmente, respecto del IVA e IT por junio, julio y agosto de 2002, el cómputo de la prescripción debe iniciarse el 1 de enero de 2003, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2009.

➤ En referencia al IVA e IT por los períodos septiembre y octubre de 2002, tomando en cuenta que en ese momento el contribuyente ya se encontraba inscrito, tomando en cuenta el término de la prescripción de cinco años, debe iniciarse el 1 de enero de 2003, concluyendo el 31 de diciembre de 2007.

➤ Para el caso del RC-IVA, respecto de los trimestres que concluyeron en marzo, junio y septiembre de 2003, el cómputo de la prescripción de cinco años, se inició el 1 de enero de 2004, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008.

➤ Del mismo modo, para el IVA e IT correspondientes a diciembre de 2002, cuyo vencimiento se produjo en enero de 2003, el cómputo de la prescripción de cinco años, se inició el 1 de enero de 2004, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008.

De otro lado, debe tenerse presente que en el caso de autos, el sujeto pasivo, mediante memoriales de 17 de diciembre de 2007 (fojas 198 y vuelta Anexo 1), y 13 de marzo de 2008 (fojas 204 Anexo 2), solicitó la prescripción de la obligación tributaria por las gestiones 1998 a 2003, sin que ésta se hubiera operado, es decir, que dichas solicitudes fueron presentadas antes de concluido el término de la prescripción, por lo que de acuerdo con lo dispuesto por el inciso 2) del artículo 54 de la Ley N° 1340, se interrumpió el cómputo del término de la prescripción en virtud al reconocimiento expreso del adeudo por el contribuyente, por lo que el inicio de dicho cómputo, debió reiniciarse el 1 de enero de 2008.

Posteriormente, otra de las causas que produjo la interrupción del término de la prescripción, fue la notificación al sujeto pasivo, con la Resolución Determinativa N° 58/2009 el 5 de junio de 2009 (fojas 334 Anexo 2), por lo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que la prescripción invocada, respecto de las obligaciones tributarias a las que se aplica la Ley N° 1340, no se operó.

2.- Obligaciones tributarias sujetas a la aplicación de la Ley N° 2492.

En relación con las obligaciones tributarias sujetas a la aplicación de la Ley N° 2492, tomando en cuenta el RC-IVA correspondiente a los trimestres concluidos a diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, corresponde la aplicación del término de la prescripción de 4 años, en observancia de los arts. 59 y 60 de la norma citada, iniciándose su cómputo a partir del 1 de enero de 2005 y debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008. Es oportuno aclarar que lo anteriormente señalado, se aplica sobre la base de lo determinado por el inc. a) del art. 19 de la Ley N° 843 y de los arts. 22, 28, 29 y 30 del mismo cuerpo normativo, en concordancia con los arts. 1 y 9 del DS N° 21531.

No obstante, también en el presente caso, de acuerdo con lo que establece el art. 61 de la Ley N° 2492, el término de la prescripción fue interrumpido por las solicitudes presentadas el 17 de diciembre de 2007 y el 13 de marzo de 2008, porque éstas fueron presentadas antes del 31 de diciembre de 2008, en que se operaba la prescripción, constituyéndose nuevamente en causal de reconocimiento del adeudo tributario, iniciándose el nuevo cómputo a partir del 1 de enero de 2009 y debiendo concluir el 31 de diciembre de 2012; pero al notificarse al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 58/2009 el 5 de junio de 2009, se interrumpió nuevamente el término de la prescripción, debiendo reiniciarse su cómputo una vez más, a partir del 1 de enero de 2010 y concluir el 31 de diciembre de 2013, por lo que no se operó la prescripción.

3.- Sanciones aplicables en virtud de las Leyes N° 1340 y 2492.

Respecto de la consideración de la prescripción de las sanciones, por tratarse de derecho administrativo sancionador, en el que se aplican los principios y reglas del derecho penal, por lo que corresponde aplicar la sanción más benigna, tomando en cuenta, respecto de los períodos correspondientes a la aplicación de la Ley N° 1340, el art. 33 de la CPE (1967 y sus reformas), el art. 123 de la CPE (2009), el art. 66 de la Ley N° 1340 y el art. 150 de la Ley N° 2492. Y, en cuanto a los impuestos y períodos correspondientes a la aplicación de la Ley N° 2492, corresponderá la aplicación directa de esta norma. En el sentido descrito, tomando en cuenta las disposiciones constitucionales y legales citadas, el término de la prescripción aplicable a todos los períodos analizados, por ser el más benigno, es de 4 años.

Continuando con lo precedentemente expresado, el cómputo de la prescripción de cuatro años en relación con las sanciones correspondientes al RC-IVA por diciembre de 2000, así como marzo, junio y septiembre de 2001, inició el 1 de enero de 2002, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2005. En cuanto al RC-IVA por los trimestres concluidos a diciembre de 2001, marzo, junio y septiembre de 2002 y para el IVA e IT de los períodos junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2002, el cómputo de cuatro años para la prescripción, inició el 1 de enero de 2003, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2006. Respecto del RC-IVA de los trimestres concluidos a diciembre de 2002, marzo, junio y septiembre de 2003 y para

el IVA e IT de diciembre de 2002, el cómputo de cuatro años para la prescripción, inició el 1 de enero de 2004, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2007.

En virtud de la relación anterior, se tiene que la sanción por los tributos omitidos en los períodos señalados, prescribió en el término de 4 años, con la aclaración que si bien el sujeto pasivo presentó la solicitud de prescripción de 17 de diciembre de 2007, la misma no causó efecto en observancia de lo dispuesto por el art. 77 de la Ley N° 1340.

Sin embargo, en cuanto al término de la prescripción con relación al RC-IVA, correspondiente a los trimestres concluidos en diciembre de 2003, así como marzo y junio de 2004, cuyo término se vencía el 31 de diciembre de 2008 no se operó la prescripción, pues en este caso sí, las solicitudes de prescripción presentadas el 17 de diciembre de 2007 y el 13 de marzo de 2008, interrumpieron su cómputo de acuerdo con lo que disponen los arts. 59, 61 inc. b) y 154 de la Ley N° 2492.

4.- Otras alegaciones del demandante.

En relación con las invocaciones efectuadas por el demandante sobre lo dispuesto por el Código Civil, además de la intención del legislador, expresada en los arts. 53 al 58 del DS N° 09298, precedente de la Ley N° 1340, que en su exposición de motivos señala que las causas interruptivas de la prescripción, diferenciadas de las causas suspensivas, responden a los principios generales del derecho civil, además que el presupuesto indispensable para que opere el instituto de la prescripción, es la inacción del acreedor, corresponde aclarar que no son aplicables en materia tributaria las disposiciones que corresponden al ámbito civil, dada la naturaleza de la distinta fuente de las obligaciones en ambos casos, particularmente en cuanto la aplicación del Derecho Civil corresponde a obligaciones patrimoniales en el ámbito privado, constituyendo por otra parte la norma tributaria, ley especial de aplicación preferente.

Sobre la interpretación de la exposición de motivos del DS N° 09298, precedente de la Ley N° 1340, corresponde aplicar la norma positiva y vigente al momento en que se produjeron los hechos generadores, no siendo pertinente lo expresado por el demandante al respecto. Finalmente, por la relación de antecedentes y la amplia exposición de fundamentos en la presente resolución, se evidencia que la Administración Tributaria, como acreedora, no permaneció inactiva, sino más al contrario, a partir del 17 de julio de 2007 en que tomó conocimiento derivado de la denuncia presentada ante el Juzgado Quinto de Partido en Lo Civil de La Paz, realizó las acciones necesarias de acuerdo con sus competencias, a efecto de lograr el cobro de las obligaciones tributarias, sin que hubieran prescrito las mismas, sino únicamente las sanciones, con la excepción de las correspondientes al RC-IVA por los trimestres concluidos a diciembre de 2003, marzo y junio de 2004.

Sobre la supuesta calidad de cosa juzgada de la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0039 de 6 de mayo de 2008, debe tenerse presente la disposición contenida en el art. 5 del DS N° 27310, Reglamentario de la Ley N° 2492, que dispone acerca de la facultad del sujeto pasivo o tercero



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

responsable, de solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como jurisdiccional, aun en etapa de ejecución tributaria. No se debe perder de vista que la referida resolución es de 6 de mayo de 2008 y que la Resolución Determinativa N° 58/2009, fue notificada el 5 de junio de 2009, constituyéndose en un nuevo acto administrativo, frente al cual el contribuyente se encuentra facultado a ejercer su derecho a la defensa, nuevamente tanto en fase administrativa como jurisdiccional.

La afirmación del demandante en relación a que la autoridad demanda hubiera pretendido la aplicación de la Ley N° 2492, desconociendo la validez de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310, sin tomar en cuenta que la Administración Tributaria aplicó la Ley N° 1340 en su correcto procedimiento determinativo, además de tener carácter preferente la aplicación del art. 18 de la Ley N° 2492 que se presume constitucional en observancia del art. 2 de la Ley N° 1836, al declarar la prescripción de las sanciones por los tributos y períodos comprendidos entre diciembre de 2000, y el trimestre que concluyó a septiembre de 2003, no es evidente, ya que dicha medida fue interpretada y adoptada en virtud de la aplicación del art. 33 de la CPE (1967 y sus reformas), del art. 123 de la CPE (2009), además del art. 66 de la Ley N° 1340 y del art. 150 de la Ley N° 2492, en cuanto correspondió a los períodos en que fue aplicable cada una de las normas señaladas, en referencia a la imposición de la sanción más benigna al sujeto pasivo.

Adicionalmente y en relación con lo precedentemente manifestado, cabe recordar al demandante que la jurisprudencia constitucional se ha expresado sobre el particular, a través de la SC N° 1863/2010-R de 25 de octubre, entre otras, indicando: *"El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta. Entendimiento que concuerda con la doctrina del derecho sancionador administrativo cuando se afirma: 'Que este no tiene esencia diferente a la del derecho penal general, y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas la administración, y las sanciones penales los tribunales en materia penal.'* (García de Enterría, E. y Fernández, T.R., *Curso de Derecho Administrativo, II, Civitas, Madrid, 1999, pág. 159*)."

Sobre la supuesta aplicación selectiva del art. 54 de la Ley N° 2492, primero debe aclararse que no se aplicó el art. 54 de la Ley N° 2492, sino el que corresponde a ese número, en la Ley N° 1340, el que con absoluta claridad señala que el término de la prescripción se interrumpirá por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor, lo que sucedió en la especie al presentar las solicitudes de prescripción de 17 de diciembre de 2007 y de 13 de marzo de 2008, antes de la fecha en que ésta se hubiera producido.

Adicionalmente, al señalar que la solicitud de prescripción del contribuyente provocó que se reinicie el cómputo correspondiente a los trimestres concluidos en diciembre de 2003, marzo y junio de 2004, que debieron concluir al 31 de diciembre de 2008 y no se encuentran

prescritos, aclarando que ello se refiere únicamente a las sanciones, la autoridad jerárquica aplicó los arts. 59, 61 inc. b) y 154 de la Ley N° 2492. Respecto de los trimestres concluidos a diciembre de 2002, marzo, junio y septiembre de 2003 sobre el RC-IVA, así como de diciembre de 2002 para el IVA y el IT, cómputo de 4 años que se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2007, del mismo modo, únicamente en relación con las sanciones, interpretó y aplicó correctamente lo dispuesto por el art. 77 de la Ley N° 1340, por lo que se concluye que la afirmación del demandante carece de veracidad.

Que del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de las Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0451/2009 de 11 de diciembre de 2009, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 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 17 a 21, interpuesta por la Gerencia Distrital a.i. La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ/0451/2009 de 11 de diciembre de 2009, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

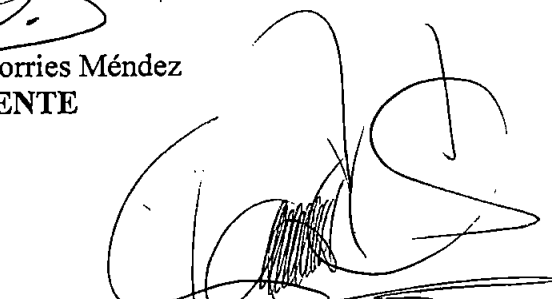
Regístrese, notifíquese y archívese.



Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE



Rómulo Calle Mamani
DECANO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

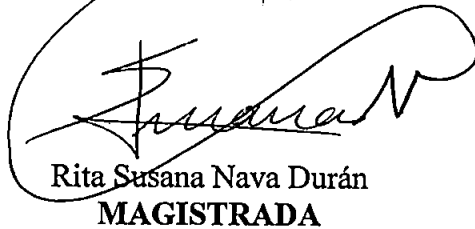


Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

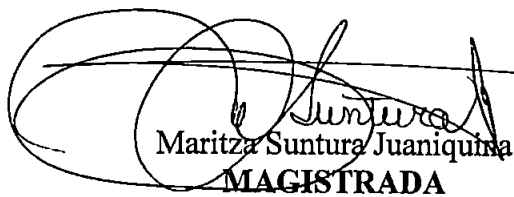
Exp. 137/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

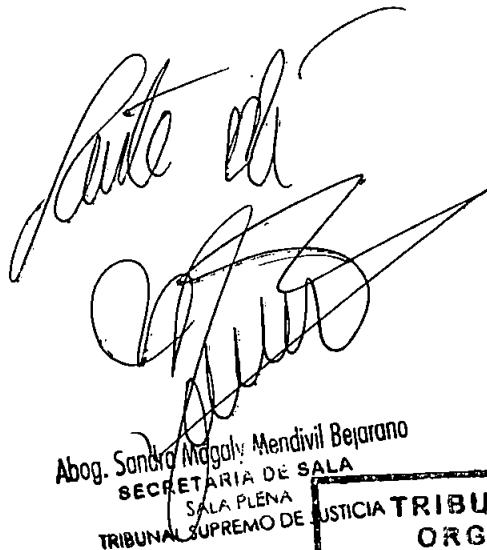

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

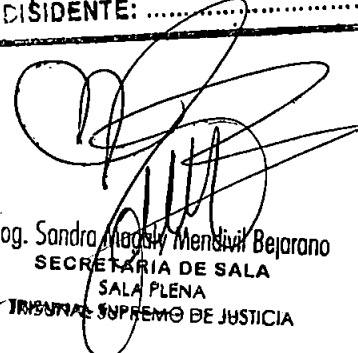

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquima
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
OBJECIÓN: 2015.....	
SENTENCIA Nº 387.....	FECHA 21 de junio.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº.....	1/2015.....
<i>Conforme</i>	
VOTO DISIDENTE:	


Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA