



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

1502-16  
17:20

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 447/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de octubre de 2015  
**EXPEDIENTE N°:** 340/2010  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerente de Grandes Contribuyentes 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 Grandes Contribuyentes (GRACO) 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 35 a 38, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0146/2010 de 4 de mayo (fojas 23 a 32), la contestación de fojas 63 a 66 y vuelta, el memorial de réplica de fojas 72 a 75, la dúplica de fojas 79 a 80, los antecedentes procesales y,

**CONSIDERANDO I:** Que, William Paris Hurtado Morillas, se apersonó por memorial de fojas 35 a 38, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0229-10 de 28 de mayo (fojas 1), manifestando que la Administración Tributaria fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0146/2010 de 4 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, derivada del recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, Empresa LAN Airlines S.A., impugnando la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyente La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que en aplicación del artículo 70 de la Ley N° 2341 y de los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, aplicables en la materia por mandato del inciso 2) del artículo 74 de la Ley N° 2492, interpone la presente demanda, impugnando la resolución de recurso jerárquico referida, en base a los argumentos que a continuación en síntesis se describen:

1.- Luego de una relación de antecedentes que dieron lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0146/2010, ahora impugnada, el demandante señaló que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la referida resolución, no analizó el artículo 52 de la Ley N° 1340.

En referencia con lo anterior, agregó que en la resolución impugnada se indicó que en el presente caso, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2003 y concluyó el 31 de diciembre de 2007; pero, que para el periodo diciembre 2002, se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, sugiriendo que la Administración Tributaria no ejerció la facultad contenida en el artículo 66 de la Ley N° 2492, y que tampoco se interrumpió o suspendió dicho término de acuerdo

con lo previsto por los artículos 54 y 55 (No aclaró que se trata de la Ley N° 1340).

Citó el inciso 5) del artículo 41 y el artículo 52, ambos de la Ley N° 1340 en relación con el término de la prescripción de 5 años, ampliable a 7 años, cuando el contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en el registro correspondiente, de declarar el hecho generador, o presentar declaraciones tributarias y en los casos de determinación de oficio cuando la Administración Tributaria no tuvo conocimiento del hecho, correspondiendo la aplicación del tercer párrafo de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310.

Agregó que en virtud de lo anterior y tomando en cuenta que la Administración Tributaria recién tuvo conocimiento del hecho que el contribuyente no declaró las notas de crédito correspondientes a los 12 meses de la gestión 2002, a través del Operativo N° 100, Orden de Verificación N° 00051000288, el término de la prescripción se amplió a 7 años, por lo cual, iniciándose el cómputo el 1 de enero de 2003, dicho término debió vencer el 31 de diciembre de 2010.

**2.-** Expresó que los argumentos de la resolución impugnada sobre la prescripción, no se ajustan al ordenamiento jurídico tributario, reiterando que debe aplicarse el artículo 52 de la Ley N° 1340, ampliando el término de la prescripción a 7 años, pues la conducta del contribuyente se enmarca en lo dispuesto por el artículo 114 y siguientes del mismo cuerpo normativo, como evasión, debido a la falta de declaración por el contribuyente de las notas de crédito correspondientes a los 12 meses de la gestión 2002.

Aclaró que el cómputo del término de la prescripción debe efectuarse por una parte, de enero a noviembre de 2002, es decir del 1 de enero de 2003, con vencimiento el 31 de diciembre de 2009; y para el período diciembre de 2002, a partir del 1 de enero de 2004, con vencimiento el 31 de diciembre de 2010, tomando en ambos casos el término de 7 años y que la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 fue notificada al sujeto pasivo el 30 de octubre de 2009, interrumpiéndose el cómputo del término de la prescripción de acuerdo con lo previsto por el inciso 1) del artículo 54 de la Ley N° 1340.

**3.-** Manifestó más adelante que debe tenerse presente el artículo 324 de la Constitución Política del Estado sobre prescripción de adeudos, tomando en cuenta que éstos en relación con el Estado no prescriben y aplicarse el principio de jerarquía normativa.

Añadió que la norma constitucional citada no está referida a las facultades de la Administración Tributaria de controlar, determinar, imponer y/o ejercer la facultad de ejecución tributaria, sino más bien a la facultad de cobro de deudas con el Estado y que las sanciones tributarias como tal se encuentran comprendidas entre los ingresos que percibe el Estado para la realización de sus fines; asimismo, que en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 410 de la Carta Política del Estado, corresponde la aplicación preferente de la norma constitucional frente a cualquier otra, en concordancia con el artículo 5 de la Ley N° 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Expresó adicionalmente, que en acatamiento de lo que establece el parágrafo I del artículo 1492 y el artículo 1503, ambos del Código Civil, a efectos de la prescripción deben considerarse dos elementos como son: El transcurso del tiempo y la inactividad del titular de la acción; además, que de acuerdo con la norma civil invocada, el término de la prescripción se interrumpe por reanudarse el ejercicio del derecho antes del vencimiento del término.

Indicó que está claro y resulta evidente que el 30 de marzo de 2006, la Administración Tributaria notificó a LAN Airlines S.A. con el Form. 7520, Orden de Verificación N° 00051000288 del Operativo N° 100, con lo que se demostró que la Autoridad Jerárquica interpretó de manera incorrecta la norma aplicable, sin tomar en cuenta que se interrumpió el término de la prescripción, de acuerdo con lo que establece el artículo 62 de la Ley N° 2492, causando daño económico al fisco.

Concluyó el memorial de demanda solicitando a este Supremo Tribunal de Justicia, emita resolución declarando probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0146/2010 de 4 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia, mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009.

**CONSIDERANDO II:** Que por providencia de fojas 43 se admitió 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 la Presidencia de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, hoy Tribunal Departamental de Justicia.

Cumplida la diligencia señalada el 16 de diciembre de 2010 como consta por el formulario de fojas 55, previa representación y decreto de fojas 54 y 54 vuelta, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 56 y recibida según cargo de fojas 58, disponiéndose su arrimo al expediente a continuación.

Providenciando el memorial de contestación a la demanda de fojas 63 a 66 y vuelta, se tuvo apersonado a Juan Carlos Maita Michel en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Administrativa AGIT/0045-A/2010 de 15 de septiembre de 2010 (fojas 59 a 60), en relación con los documentos que cursan de fojas 61 a 62; y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

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 y precisar lo siguiente:

Respecto de la aplicación del artículo 52 de la Ley N° 1340, en relación con la primera causal, es decir, con la extensión del término de la prescripción a 7 años, señaló que ello corresponde en caso que el contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros correspondientes, lo que en el presente caso no se aplica, pues la Orden de Verificación fue notificada a LAN CHILE S.A. que contaba con inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), posteriormente con Número de Identificación Tributaria (NIT) y que el referido RUC se encuentra consignado en las Declaraciones Juradas F-143 correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos correspondientes de enero a diciembre de 2002.

Aclaró que posteriormente dicha empresa modificó su razón social por la de LAN AIRLINES S.A., manteniendo el NIT y sus obligaciones tributarias, estableciéndose de los antecedentes que durante los períodos verificados, el contribuyente se encontraba inscrito en el Padrón respectivo, sujeto al Impuesto a las Transacciones (IT), Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA).

En cuanto a la segunda causal, incumplimiento en la declaración del hecho generador, expresó que de la revisión de la Resolución Determinativa se establece que el reparo surgió debido a que las ventas declaradas en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2002, superan las ventas declaradas en los Form. 143-1 de la gestión 2002, por lo que se establece que el hecho generador por los períodos correspondientes de enero a diciembre de 2002, fue declarado, aunque de forma parcial, siendo facultad de la Administración Tributaria, verificar si se declararon la totalidad de los hechos generadores en el término legal de cinco años, por lo que esta causal no es aplicable.

Sobre la tercera causal, es decir, el incumplimiento en la presentación de las declaraciones tributarias, manifestó que una vez notificada la Vista de Cargo al sujeto pasivo, mediante nota de 24 de septiembre de 2009, éste presentó fotocopias legalizadas de las Declaraciones Juradas, F-143 del IVA por los períodos comprendidos de enero a diciembre de 2002, los que de acuerdo con el Informe y la Resolución Determinativa, fueron evaluados por la Administración Tributaria, demostrándose que el sujeto pasivo presentó sus declaraciones juradas, por lo que tampoco es aplicable esta causal para la extensión del término de la prescripción a siete años.

Finalmente, respecto de la cuarta causal, determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho, aclarando que de acuerdo con la norma, en este caso el término "hecho", debe entenderse como "hecho generador", por lo que como se señaló respecto de la segunda causal, la Administración Tributaria, desde la presentación de las declaraciones juradas correspondientes a los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2002, en fechas 18 de febrero, 18 de marzo, 16 de abril, 16 de mayo, 17 de junio, 16 de julio, 16 de agosto, 16 de septiembre, 15 de octubre, 15 de noviembre, 16 de diciembre, todas ellas de 2002; y 15 de enero de 2003, tuvo conocimiento de las mismas y su contenido, constituyendo su obligación efectuar el cruce o verificación de la información a efecto de determinar su veracidad, por lo que concluyó que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tampoco concurre esta causal para la ampliación del término de la prescripción a siete años, añadiendo que no se evidenció que la Administración Tributaria recién hubiera tomado conocimiento de los hechos no declarados durante el desarrollo de la Orden de Verificación, pues como ya fuera descrito, el contribuyente presentó las declaraciones juradas por los períodos de enero a diciembre de 2002.

Expresó por otra parte, que en relación con las sanciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos enero a diciembre de 2002, corresponde aplicar la ley penal tributaria más benigna, correspondiendo en este caso la aplicación del término de la prescripción de cuatro años, conforme dispone el artículo 59 de la Ley N° 2492, frente a un término de cinco años según dispone el inciso 1) del artículo 76 de la Ley N° 1340.

En el sentido indicado, manifestó que el cómputo del término de la prescripción de cuatro años para las sanciones por los períodos de enero a noviembre de 2002, se inició el 1 de enero de 2003, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2006. En cuanto al período correspondiente a diciembre de 2002, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2007; que sin embargo, notificada la Orden de Verificación, practicada el 30 de marzo de 2006, se suspendió el cómputo del término de la prescripción por tres meses en aplicación del artículo 77 de la Ley N° 1340, extendiéndose el término de la prescripción para los períodos fiscales de enero a noviembre de 2002, hasta el 31 de marzo de 2007; y para el período diciembre de 2002, hasta el 31 de marzo de 2008, sin que se evidencien hasta esa fecha otras causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción, ya que la Administración Tributaria notificó la Resolución Determinativa el 30 de octubre de 2009, es decir, después de haberse operado la prescripción de las acciones para imponer sanciones.

Sobre la aplicación del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, expresó que en interpretación armónica y sistematizada con el artículo 322 de la misma, debe entenderse razonablemente que: "...son las **deudas públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto, y no así las deudas tributarias...**" Por otra parte, argumentó que las deudas tributarias no prescriben de oficio, lo que permite legalmente a la Administración Tributaria recibir pagos por tributos en los cuales las acciones para su determinación o ejecución hayan prescrito y no se puede recuperar esos montos pagados mediante la acción de repetición, por lo que lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda, no correspondiendo la aplicación de la norma tributaria invocada por el demandante.

Respecto de la pretendida aplicación del párrafo I del artículo 1492, así como de los artículos 1503 y 1504 del Código Civil, aclaró que los artículos 6 y 7 de la Ley N° 1340 disponen que podrá aplicarse la analogía o normas de otras ramas del derecho, en caso de vacíos en la norma tributaria; no obstante en el presente caso no es posible, ya que el inciso 5) del artículo 41, los artículos 52 al 57, así como 76 y 77 de la Ley N° 1340, regulan las

cuestiones analizadas de manera completa y expresa, no existiendo vacío legal.

Manifestó luego que se evidencia que en el caso presente se operó la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar adeudos, exigir el pago de tributos y sus sanciones, al no haberse configurado las causales de ampliación, suspensión o interrupción del término de la prescripción, por lo que no existe agravio o lesión que se hubieran causado con la emisión de la resolución de recurso jerárquico erróneamente impugnada.

Concluyó 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/0146/2010 de 4 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 72 a 75, el demandante presentó su réplica, a través de la cual reiteró el contenido de los términos expresados en la demanda; providenciado el mismo a fojas 77, se dispuso su traslado para la dúplica, que fue presentada por Juan Carlos Maita Michel mediante memorial de fojas 79 a 80; a través de dicho memorial, reiteró lo expresado en el memorial de contestación a la demanda y fue providenciado a fojas 82, 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 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 el 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 dentro del 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 si se produjo o no la prescripción invocada sobre la obligación tributaria y la sanción, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos fiscales de enero a diciembre de 2002.

Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación Interna N° 00051000288 de 30 de marzo de 2006 (fojas 3, anexo 1), notificada al sujeto pasivo en la misma fecha como consta a fojas 4 del anexo 1.

En virtud del proceso de verificación señalado, se emitió posteriormente la Vista de Cargo N° SIN/GGLP/DF/VC/059/2009 de 25 de agosto (fojas 437 a 439, anexo 3), y a continuación se pronunció la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre (fojas 1 a 7, anexo 8), notificada al contribuyente el 30 de octubre de 2009 como consta a fojas 9, anexo 8, a través de la cual se determinó de oficio, por conocimiento cierto de la obligación tributaria del sujeto pasivo, por un total de UFV 12.232,- por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2002, suma que comprende el tributo omitido más accesorios de ley, así como sancionar al sujeto pasivo con el 50% del tributo omitido actualizado por evasión, por la suma de UFV 3.527,-

Recurrida en alzada la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre por el contribuyente, se emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0061/2010 de 1 de marzo (fojas 110 a 114, anexo 8), por la que se determinó revocar totalmente la resolución impugnada, declarando conforme dispone el numeral 5 del artículo 41 de la Ley N° 1340, extinguidas las obligaciones tributarias por prescripción, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 52 del mismo cuerpo legal.

Deducido recurso jerárquico por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0146/2010 de 4 de mayo, que determinó confirmar la de alzada, dejando en consecuencia, nula y sin efecto por prescripción, la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre.

1.- En cuanto a lo argumentado por el demandante, respecto a que la Autoridad Jerárquica, al emitir la resolución ahora impugnada no analizó el artículo 52 de la Ley N° 1340, cabe precisar que la norma en cuestión, dispone: *“La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o*

*ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años*". No obstante, a continuación condiciona la extensión de dicho plazo a siete años, para el caso que el contribuyente no cumpla con el deber de inscribirse en el registro correspondiente, no declare el hecho generador o no presente las declaraciones tributarias, y respecto de la determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

En virtud de la norma citada, corresponde inicialmente determinar si corresponde o no la ampliación del término de la prescripción de cinco a siete años, tomando en cuenta las cuatro causales que la misma prevé como condición para dicha ampliación.

**Primera.-** En referencia al hecho que el contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en el registro tributario, de la revisión de antecedentes administrativos, se establece que es evidente lo manifestado por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución impugnada, en tanto LAN CHILE S.A. (Bolivia), fue notificada con la Orden de Verificación Interna N° 00051000288, el 30 de marzo de 2006 (fojas 4, anexo 1) y que en la referida orden de verificación, se consignó el Número de Identificación Tributaria (NIT) 1006985022 (RUC - 2271214), comprobándose que dicha empresa presentó las declaraciones juradas correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (Form. 143-1), como consta por las fotocopias de fojas 442 a 453 del anexo 3, consignando el Número de Registro de Contribuyente (RUC) N° 2271214.

Por otra parte, se evidencia de la lectura del Testimonio N° 2491/2004 de 17 de septiembre, otorgado por la Notaría de Fe Pública N° 7, correspondiente al Distrito Judicial de La Paz (fojas 64 a 68 y vuelta, anexo 8), que se produjo la modificación de la razón social de LAN CHILE S.A., por la de LAN AIRLINES S.A. Además, consta a fojas 39 del anexo 8, que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), emitió el Certificado de Inscripción en el Padrón Nacional de Contribuyentes, con la razón social, LAN AIRLINES S.A., con NIT N° 1006985022, el 9 de noviembre de 2009 y constando en la línea superior, que la fecha inicial de inscripción al padrón, data de 20 de marzo de 1987.

De acuerdo con la relación anterior, tomando en cuenta por otra parte que la creación del Número de Identificación Tributaria (NIT), tiene su origen en lo dispuesto por el artículo 1 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0013-03 de 3 de septiembre de 2003, derivado a su vez de la autorización contenida en el Decreto Supremo N° 27149 de 2 de septiembre de 2003 y la fecha de inscripción del contribuyente al padrón data de 20 de marzo de 1987, se concluye que hubo continuidad, mantuvo el número de NIT y se trata del mismo contribuyente, por lo que evidentemente esta causal que permite la ampliación del término de la prescripción siete años, no es aplicable en la especie.

**Segunda.-** Sobre el incumplimiento en la declaración del hecho generador, revisada la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre (fojas 1 a 7, anexo 8), la misma, en su considerando segundo, señala: *"...el contribuyente no conformó sus impuestos conforme a Ley, toda vez que se encontraron diferencias en los ingresos de la gestión 2002 según estados*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

financieros y los importes registrados (...) es decir omitió considerar el total de ventas o ingresos gravados...". En otros términos, en este caso, no se produjo el incumplimiento del contribuyente en la declaración del hecho generador, sino que se produjo una diferencia entre los valores declarados en los formularios 143, por IVA en relación con los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2002, en comparación con lo expresado en los estados financieros de la compañía durante el mismo periodo; en este sentido, evidentemente corresponde a la Administración Tributaria, verificar que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias en los términos que establece la ley, dentro de un periodo de cinco años, no siendo aplicable en consecuencia la ampliación de dicho término a siete años por la causal en análisis, así como por este hecho, se comprueba que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), no ejerció sus facultades de acuerdo con lo que dispone el artículo 66 de la Ley N° 2492.

**Tercera.-** En relación con el incumplimiento de presentar las declaraciones tributarias, de la revisión de la Vista de Cargo N° SIN/GGLP/DF/VC/059/2009 de 25 de agosto (fojas 437 a 439, anexo 3), del Informe en Conclusiones SIN/GGLP/DF/INF/1264/2009 de 30 de septiembre (fojas 454 a 458, anexo 3), de la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre (fojas 1 a 7, anexo 8) y de las declaraciones juradas presentadas por el sujeto pasivo de 442 a 453 del anexo 3, se verifica que la Administración Tributaria evaluó las mismas precisamente a efecto de pronunciar la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, por lo que la causal referida al incumplimiento en la presentación de declaraciones tributaria, tampoco resulta aplicable al presente caso.

**Cuarta.-** Referida a la determinación de oficio en los casos que la Administración Tributaria no tuvo conocimiento del hecho, esto quiere decir, el hecho generador del tributo, debe tenerse presente que el SIN tuvo conocimiento del mismo a partir de la presentación de las declaraciones juradas correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), como al Impuesto a las Transacciones (IT) por los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2002, que cursan de fojas 406 a 433 del anexo 3, que por otra parte se trata de copias emitidas por el sistema del Servicio de Impuestos nacionales (SIN), siendo parte de las facultades de la Administración Tributaria, verificar la veracidad, autenticidad y corrección de la información en ellas contenida, dentro del plazo previsto por ley de cinco años, reiterándose que la extensión de dicho plazo a siete años, se encuentra condicionada a la concurrencia de una de las cuatro causales descritas en el presente análisis y fundamentación, demostrándose que en la especie no es aplicable ninguna de ellas.

Corresponde asimismo aclarar que de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 54 y 55 de la Ley N° 1340, no se presentaron causales de interrupción o suspensión del término de la prescripción, derivadas de la aplicación de las disposiciones citadas, pues en el caso presente, el contribuyente efectuó la liquidación del impuesto correspondiente al IVA de acuerdo con cada periodo, presentando el Form. 143-1 y pagando el importe correspondiente en el Banco Nacional de Bolivia, lo que a su vez constituyó el reconocimiento expreso de su obligación, sin que se hubiera efectuado pedido de prórroga u otras facilidades de pago, como tampoco se

produjo la interposición de peticiones o recursos por parte del contribuyente.

Sin embargo de lo anterior y continuando con el análisis, expuesto y aclarado que el término de la prescripción no se extendió por no concurrir ninguna de las causales que dan lugar a la misma, sí se produjo la suspensión de su cómputo, con la notificación de la Orden de Verificación al contribuyente, practicada el 30 de marzo de 2006. La suspensión del cómputo del término de la prescripción se produjo por tres meses, en aplicación de la segunda parte del artículo 77 de la Ley N° 1340, que indica: *“Los términos se suspenden durante la sustanciación de la causa en la fase administrativa por un plazo de tres meses desde la primera notificación al imputado”*.

En consecuencia, respecto de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2002, el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2003 y debió concluir el 31 de diciembre de 2007; y, en cuanto al periodo correspondiente a diciembre de 2002, se inició el 1 de enero de 2004 y debió concluir el 31 de diciembre de 2008. No obstante, al haberse producido la suspensión con la notificación de la Orden de Verificación, se extendió el término de la prescripción para los periodos fiscales de enero a noviembre de 2002, hasta el 31 de marzo de 2008; y para el periodo diciembre de 2002, hasta el 31 de marzo de 2009.

No obstante lo expresado en el acápite anterior, corresponde precisar que la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 de 28 de octubre, fue notificada al sujeto pasivo el 30 de octubre de 2009, es decir, cuando las facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos por los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2002, de acuerdo con la previsión del propio artículo 52 de la Ley N° 1340, habían prescrito, extinguiéndose la obligación tributaria de acuerdo con lo que establece el inciso 5) del artículo 41 del mismo cuerpo normativo.

Tomando en cuenta que el hecho generador en el caso en estudio se produjo a lo largo de los doce periodos de la gestión 2002, se aplicó correctamente en la interpretación de la autoridad demandada, lo dispuesto por el tercer párrafo de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310, que con total claridad 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”*.

Finalmente, en relación con este punto, corresponde reiterar que no es evidente que la Administración Tributaria hubiera tomado conocimiento del hecho generador del tributo a través del Operativo N° 100, Orden de Verificación N° 00051000288, pues las declaraciones juradas fueron presentadas en la oportunidad que corresponde a cada uno de los periodos como consta por los formularios adjuntos de fojas 442 a 453 del anexo 3, presentados el 18 de febrero, 18 de marzo, 16 de abril, 16 de mayo, 17 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

junio, 16 de julio, 16 de agosto, 16 de septiembre, 15 de octubre, 15 de noviembre, 16 de diciembre, todas ellas de 2002; y 15 de enero de 2003.

2.- En cuanto al hecho que la conducta del contribuyente se encontrara enmarcada en lo dispuesto por los artículos 114, 115 y 116 de la Ley N° 1340, referidos a la evasión tributaria, que se encuentra sancionada con el 50% del tributo omitido, corresponde tener presente que de acuerdo con lo que determina el artículo 33 de la Constitución Política del Estado (1967 y sus reformas), así como el artículo 123 de la Constitución Política del Estado (2009), la ley sólo rige para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal, cuando beneficie al delincuente. Como normas derivadas en el orden constitucional, el artículo 66 de la Ley N° 1340 y el artículo 150 de la Ley N° 2492, disponen en el mismo sentido, precisando que las normas tributarias rigen para el futuro y tendrán efecto retroactivo, las que supriman infracciones, ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo.

La jurisprudencia constitucional se ha expresado sobre la aplicación de sanciones en materia administrativa, a través de la Sentencia Constitucional 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.*"

En el caso de autos, se determinó que en aplicación de los arts. 52 al 57 de la ley 1340, correspondió la aplicación del término de la prescripción de cinco años, al momento en que se notificó al contribuyente con la RD N° 17-0478-2009 de 28 de octubre, el 30 de octubre de 2009, cuando las facultades de la administración habían prescrito. Es lógico concluir que si en el plazo más extenso habían prescrito dichas facultades, con mayor razón se encontraban prescritas en -el plazo más breve- cuatro años según dispone la Ley N° 2492, aplicable por ser más benigna a favor del sujeto pasivo, previsto para las sanciones tributarias.

Respecto de lo argumentado por el demandante en sentido que la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 fue notificada al sujeto pasivo el 30 de octubre de 2009, interrumpiéndose el cómputo del término de la prescripción de acuerdo con lo previsto por el inciso 1) del artículo 54 de la Ley N° 1340, cabe reiterar que no es evidente que se hubiera producido la interrupción del cómputo del término de la prescripción por el motivo anotado, ya que el contribuyente presentó los formularios 143, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los períodos respectivos y pagó el importe correspondiente, constituyendo deber de la Administración

Tributaria el verificar la oportunidad y corrección de los mismos, en el plazo de 5 años, como dispone el artículo 52 de la Ley N° 1340.

**3.-** En relación con lo que dispone el artículo 324 de la Constitución Política del Estado (2009) sobre prescripción de adeudos, tomando en cuenta que éstos en relación con el Estado no prescriben y que debe aplicarse el principio de jerarquía normativa, la norma invocada refiere: *"No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"*. Al respecto, cabe realizar las siguientes precisiones:

**a.-** Cuando la norma constitucional señala **las deudas por daños económicos**, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando 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 señalado por la Ley N° 1178.

**b.-** En el caso del proceso en análisis, lo que prescribió fue la facultad de la Administración Tributaria para desarrollar acciones que conduzcan a determinar la deuda tributaria.

**c.-** Derivado de lo manifestado en el punto precedente, corresponde aclarar que en el caso presente no existe deuda, precisamente porque la Administración Tributaria dejó transcurrir más de los cinco años que establece la ley a efecto de ejercer las facultades descritas en el artículo 66 de la Ley N° 2492, que en el caso presente deben aplicarse en relación con la Ley N° 1340, por mandato de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310.

**d.-** Las deudas tributarias no prescriben de oficio y la Administración Tributaria tiene plazos establecidos por ley, a efecto de ejercer sus facultades para el cobro de las mismas.

Es evidente que la Norma Fundamental del Estado, que establece en su artículo 410 el principio de jerarquía normativa, debe ser aplicada con preferencia a cualquier otra norma de rango inferior; no obstante, ello debe darse a partir de la interpretación sistemática, armónica y contextualizada del ordenamiento jurídico, tomando en cuenta en el caso presente, lo expresado en la puntualización desarrollada precedentemente. A mayor abundamiento, en la especie, no se determinó la existencia de deuda tributaria alguna, ya que la Administración Tributaria dejó vencer el plazo que la ley le otorga para ejercer entre sus facultades, la de determinación de la misma, sin que se pueda pretender como justificación, que se trata de ingresos destinados a cubrir el cumplimiento de los fines del Estado, debiendo aplicarse asimismo el principio de reserva de ley, inserto en el artículo 6 de la Ley N° 2492.

Sobre la cita del párrafo I del artículo 1492 y el artículo 1503, ambos del Código Civil, que a efectos de la prescripción deben considerarse dos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 340/2010. Contencioso Administrativo.- Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

elementos como son: El transcurso del tiempo y la inactividad del titular de la acción; además, que de acuerdo con la norma civil invocada, el término de la prescripción se interrumpe por reanudarse el ejercicio del derecho antes del vencimiento del término, pese a que las normas civiles no son aplicables en materia tributaria, como principio general del derecho, es evidente que a efectos de la prescripción, debe considerarse el transcurso del tiempo, que en el presente caso excedió en el plazo de cinco años que la ley le otorga a la Administración Tributaria; de otro lado, precisamente durante esos más de cinco años se produjo la inactividad de la Administración Tributaria, que además planteó una contradicción en su demanda, porque pretendió la extensión del plazo de cinco a siete años para el cómputo del término de la prescripción, para luego plantear la imprescriptibilidad de una deuda que no fue determinada; finalmente, es evidente que el término de la prescripción se interrumpe, de acuerdo con lo que dispone el artículo 54 de la Ley N° 1340, cuando se produce la acción del titular antes del vencimiento del término, lo que en la especie no sucedió. Se recuerda que la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 fue notificada al sujeto pasivo el 30 de octubre de 2009, cuando la facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria había prescrito.

Respecto de la alegación en sentido que la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con el Form. 7520, Orden de Verificación N° 00051000288 del Operativo N° 100, demostrándose que la Autoridad Jerárquica interpretó de manera incorrecta la norma aplicable, sin tomar en cuenta que se interrumpió el término de la prescripción, de acuerdo con lo que norma el artículo 62 de la Ley N° 2492, causando daño económico al fisco, nuevamente el demandante planteó una contradicción, pues él mismo expresó en su demanda, que respecto de la prescripción, debe aplicarse lo dispuesto por la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310, es decir, que: ***“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...”***. Sin embargo, de lo señalado, en el punto en análisis, expresa que la Autoridad Jerárquica debió aplicar el artículo 62 de la Ley N° 2492.

En conclusión, respecto de la prescripción en el caso de autos, en virtud de lo manifestado en el punto anterior, deben aplicarse los artículos 52 al 57, así como el artículo 77, todos ellos de la Ley N° 1340, no siendo aplicable en consecuencia, el artículo 62 de la Ley N° 2492.

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 STG-RJ 0146/2010 de 4 de mayo de 2010, no ha incurrido en ninguna 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 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 35 a 38, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ/0146/2010 de 4 de mayo de 2010, 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**

  
Romulo Calle Mamani  
**DECANO**


  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Meléndez Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marco Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

CELEBRACION: 2015.....  
EXPEDIENTE Nº 497... FECHA 7 de octubre  
RECURSO DE CASACION Nº 1/2015.....  
*Conferme*  
VOTO DISIDENTE: .....

Abog. Sandra Magall Mandivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA