



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-05-16  
11:03

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 454/2015.  
**FECHA:** Sucre, 3 de noviembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 400/2010.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Jorge Isaac von Borries Méndez.

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 contencioso administrativa cursante de fojas 27 a 30, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0192/2010 de 28 de junio de 2010, la respuesta de fojas 53 a 55, réplica de fs. 61 a 62, consiguiente dúplica de fs. 66 a 67, los antecedentes del proceso.

**CONSIDERANDO I:** Que, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales mediante su representante legal, se apersona interponiendo demanda, en virtud de los fundamentos siguientes:

Señala que, el 29 de septiembre de 2009, la Administración Tributaria emite el Auto de Multa N° 25-1228-2009, sancionando al contribuyente INVERSIONES ECONERGY BOLIVIA S.A. por la presentación fuera de plazo de la Declaración Jurada Formulario 143 por enero/2004 con Número de Orden 100065313 y Formulario 156 por enero/2004 con Número de Orden 100058375, emitiéndose en la misma fecha el Proveído de Ejecución Tributaria (PIET) N° 25-1229-2009; actuados notificados al contribuyente el 27 de noviembre de 2009.

En la misma fecha, 29 de septiembre de 2009, la Administración Tributaria emite el Auto de Multa N° 25-1241-2009, sancionando al contribuyente INVERSIONES ECONERGY BOLIVIA S.A. por la presentación fuera de plazo de la Declaración Jurada Formulario 143 por junio/2004 con Número de Orden 100104348, emitiéndose en la misma fecha el Proveído de Ejecución Tributaria (PIET) N° 25-1242-2009; actuados notificados al contribuyente el 27 de noviembre de 2009.

La Administración Tributaria (AT) el 29 de septiembre de 2009 emite el Auto de Multa N° 25-1242-2009, sancionando al contribuyente INVERSIONES ECONERGY BOLIVIA S.A. por la presentación fuera de plazo de la Declaración Jurada Formulario 156 por junio/2004 con Número de Orden 100094365, emitiéndose en la misma fecha el Proveído de Ejecución Tributaria N° 25-1243-2009; actuados notificados al contribuyente el 27 de noviembre de 2009.

En atención al Recurso de Alzada interpuesto por el contribuyente, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0117/2010 el 5 de abril de 2010, Revocando Totalmente los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 emitidos por GRACO La Paz; declarando prescrita la facultad de la AT de imponer sanciones por incumplimiento a Deberes Formales (presentación fuera de plazo de las declaraciones juradas de IVA e IT de los periodos enero y junio de 2004), en conformidad al Art. 59 del Código Tributario (CTB). Resolución impugnada por GRACO La Paz del SIN y resuelto por la AGIT mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0192/2010 de 28 de junio de 2010, que Confirmó la resolución recurrida.

Referido al argumento esgrimido por la AGIT, refiriéndose a que el Art. 324 de la CPE y las Resoluciones Normativas de Directorio Nros. 10-0012-04 y 10-0037-07, no son aplicables al caso concreto; señala que, la AT adecuó sus actos al artículo 162 parágrafo II numeral 1) del CTB, ante el reconocimiento del contribuyente de la presentación de las 3 Declaraciones Juradas fuera del plazo fijado por la AT. También sostiene que la prescripción no procede en materia tributaria por mandato del art. 324 de la CPE que determina: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; siendo importante comprender el alcance del daño económico causado al Estado ante una deuda tributaria; tomando en cuenta que los tributos son creados con el objetivo final de gestionar recursos económicos en procura del bienestar social sosteniendo los gastos públicos y satisfaciendo las necesidades públicas. Sostiene además que cualquier acción u omisión por parte de los administrados (sujeto pasivo) que ocasionen una disminución de los ingresos, como el incumplimiento de pago de las obligaciones tributarias, ocasiona daño económico efectivo al Estado. No quedando ninguna duda que el propósito del Asambleísta era prohibir la prescripción de la deuda por daños económicos al Estado, relacionado directamente con el art. 152 del CTB, que establece que los tributos omitidos y sus respectivas sanciones constituyen daño económico al Estado.

Haciendo referencia al Principio de Jerarquía, cita el art. 410 de la CPE, que establece que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa, consiguientemente existe obligación de aplicar preferentemente el art. 324 de la Constitución; por su parte el art. 5, parágrafo I del CTB, reconoce como fuente del Derecho Tributario en orden preferente a la Constitución Política del Estado, vale decir que las deudas al Estado no prescriben.

Por lo argumentado, en estricto cumplimiento del Principio de Jerarquía Normativa, solicita se declare probada la demanda, Revocando Totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0192/2010 de 28 de junio, en consecuencia Confirmar Totalmente los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 todos de 29 de septiembre de 2009, que sancionan con una multa de 300 UFV's por cada Declaración Jurada presentada fuera de plazo. Por memorial cursante de fs. 61 a 62, reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la demanda.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 400/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

**CONSIDERANDO II:** Citado el sustituto del Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria Juan Carlos Maita Michel, con la provisión citatoria emitida por la extinta Corte Suprema de Justicia (fs. 35 a 42), en el plazo previsto por los arts. 345, 346 y 781 del Código de Procedimiento Civil, más el plazo de la distancia art. 146 del CPC, contestó negativamente a la demanda por memorial cursante de fs. 53 a 55, argumentando:

Siendo los periodos observados por la AT enero y junio de 2004, el vencimiento del pago se produjo en febrero y junio de 2004, operándose la prescripción en 4 años (art. 59 CTB), cómputo que inició el 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008 (art. 60 CTB), encontrándose prescritas las acciones de la AT para imponer sanciones administrativas, por la presentación fuera de plazo de las Declaraciones Juradas IVA e IT; ya que los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009, fueron notificados al contribuyente el 27 de noviembre de 2009, ya operada la prescripción.

Con referencia a la aplicación del art. 324 de la CPE al caso concreto, aclara que de una interpretación sistematizada y armónica con el art. 322 de la CPE y de acuerdo a la línea doctrinal de la AGIT, debe entenderse que son las deudas públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto y no así a las obligaciones tributarias o peor aún, las multas por incumplimiento de deberes formales. También manifiesta que en materia tributaria, las obligaciones tributarias así como las sanciones por incumplimiento de deberes formales, no prescriben de oficio; lo que prescribe, son las acciones o facultades de la AT, para determinar la obligación tributaria.

En virtud de lo referido, solicita se declare improbadada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0192/2010 de 28 de junio de 2010. Por memorial cursante de fs. 66 a 67, reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la contestación.

**CONSIDERANDO III:** En atención a que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del artículo 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, corresponde de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la controversia se originó en la emisión de los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 por GRACO La Paz del SIN contra el contribuyente Inversiones Econergy Bolivia S.A.,

por incumplimiento de deberes formales (presentación fuera de plazo de las Declaraciones Juradas IVA e IT de los periodos fiscales enero y junio de 2004), habiendo prescrito la acción de la AT para imponer sanciones.

Efectuada la revisión y compulsua de antecedentes, se concluye:

El 29 de septiembre de 2009 GRACO La Paz del SIN emitió los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 contra Inversiones Econergy Bolivia S.A. por la presentación fuera de plazo de las Declaraciones Juradas IVA e IT de los periodos fiscales enero y junio de 2004 (fs. 8, 5 y 2 del Anexo Administrativo); las tres con Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, debidamente notificadas al contribuyente mediante Cédula en fecha 27 de noviembre de 2009.

De fs. 14 a 17 del Anexo Administrativo, cursa el recurso de alzada presentado por el sujeto pasivo, resuelto por Resolución ARIT-LPZ/RA 0117/2010 de 5 de abril (fs. 89 a 91 vlta. del Anexo Administrativo) Revocando Totalmente los Autos de Multa, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la AT de imponer sanciones por Incumplimiento a Deberes Formales; contra la que GRACO La Paz del SIN interpuso Recurso Jerárquico, resuelto por la Resolución AGIT-RJ 0192/2010 de 28 de junio, que Confirma la Resolución recurrida, en consecuencia nula y sin efecto legal los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 (fs. 127 a 132 vlta. del Anexo Administrativo).

**CONSIDERANDO IV:** A efecto de resolver el presente caso, resulta necesario señalar tal cual lo dejó establecido el Tribunal Constitucional en la SC 0090/2006 de 17 de noviembre, que la finalidad del proceso contencioso administrativo es: *"...asegurar, en beneficio de los interesados y del interés general, el exacto sometimiento de la Administración al derecho en todas las actuaciones que realiza, en su condición de poder público. Consiguientemente, no se restringe a la defensa de los derechos subjetivos de los particulares, sino también se protegen las pretensiones de la administración"*, lo que significa que la actuación estatal se encuentra sometida al orden jurídico, existiendo sobre la misma la posibilidad de efectuar un control judicial, ya que la responsabilidad del ente regulador, Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se agota con la legalidad de sus resoluciones, sino con el deber de fundamentar de manera clara, coherente y precisa los argumentos de la misma, señalando los elementos sobre los cuales asumió una determinación administrativa en el ámbito de sus facultades, respaldándolos en las normas y disposiciones legales vigentes.

En ese sentido, al efectuar este Tribunal el control de legalidad de la actividad administrativa a través del proceso contencioso administrativo, cuyo conocimiento y resolución le fue encomendado conforme los arts. 778 y ss del Código de Procedimiento Civil (CPC), tiene el deber de verificar la aplicación adecuada de las normas legales como garantía de la protección de los derechos de los administrados, en sede administrativa y en su mérito ordenar se subsanen los defectos en que hubieren incurrido las autoridades administrativas, atribución que permite analizar cada uno de los argumentos presentados en la demanda, con la finalidad de verificar si



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 400/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

son ciertas o no las vulneraciones alegadas. Así, se pasará a analizar las acusaciones:

A efecto de resolver la controversia, siguiendo la línea jurisprudencial establecida por este Tribunal, resulta necesario realizar las siguientes precisiones:

Que el artículo 324 de la Constitución Política del Estado señala que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, precepto constitucional que se entiende relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir, con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales. En ese contexto, el artículo 152 del CTB, es claro al señalar que "si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado", de donde se concluye, que en el ejercicio de la función pública, los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y los particulares pueden ser sujetos de responsabilidad civil cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado.

En materia de recaudación de tributos rige la Ley 2492 CTB, que señala que son "las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines" (artículo 9-I CTB), de donde la deuda tributaria, de acuerdo a la previsión del artículo 47 de la misma disposición legal, es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria y está constituida por el tributo omitido, las multas cuando correspondan y los intereses. Asimismo, la propia norma tributaria, prevé los procedimientos para el efectivo cobro de impuestos y las sanciones por ilícitos tributarios (contravenciones y delitos) a los que se aplica un régimen de prescripción establecido por la propia norma en el artículo 154 del CTB.

Que de acuerdo a la doctrina, la prescripción en materia tributaria "es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás" ... "la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción" (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262).

Respecto al cómputo de la prescripción, el artículo 60 del CTB es claro al señalar que dicho término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

En el caso concreto, los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 todos de 29 de septiembre de 2009, sancionan al contribuyente con una multa de 300 UFV's por cada Declaración Jurada presentada fuera de plazo, por IVA e IT de los periodos fiscales Enero y Junio de 2004, el término de la prescripción comenzó a correr a partir del 1 de enero de 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2008 en el término de cuatro años previsto por el art. 59 del CTB, para que la AT: 1.- controle, investigue, compruebe y fiscalice tributos; 2.- determine la deuda tributaria; 3.- imponga sanciones administrativas y 4.- ejerza su facultad de ejecución tributaria.


Por lo referido anteriormente, queda claro que cuando la AT emitió los Autos de Multa Nros. 25-1228-2009, 25-1241-2009 y 25-1242-2009 todos de 29 de septiembre de 2009, ya se había operado la extinción prevista en el art. 59 del CTB, en consecuencia la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es correcta. Corresponde referirse que en ejercicio de sus derechos, la empresa contribuyente Inversiones Econergy Bolivia S.A., en el primer acto de apersonamiento ante la administración tributaria se acogió a éste beneficio extintivo.

La fundamentación precedente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos esgrimidos por la administración tributaria, permite concluir que la entidad demandante no ha justificado ni demostrado su pretensión.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 27 a 30, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y mantiene vigente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0192/2010 de 28 de junio de 2010 dictada por el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin costas.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

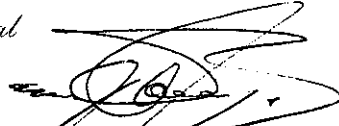
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**




Estado Plurinacional de Bolivia


Órgano Judicial

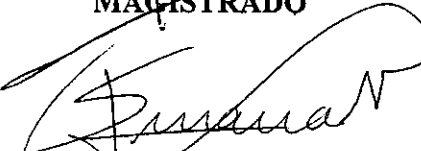
Exp. 400/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.


  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campere Segovia  
**MAGISTRADO**


  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

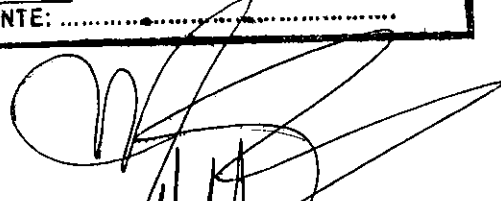
  
Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2015  
SENTENCIA N° 454 FECHA 3 de noviembre  
LIBRO TOMA DE RAZON N° 1/2015  
Conforme  
VOTO DISIDENTE: .....

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

10/10/10

10/10/10

10/10/10

10/10/10