



SALA PLENA

SENTENCIA: 496/2017.
FECHA: Sucre, 28 de junio de 2017.
EXPEDIENTE: 393/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 28 a 30 vta., interpuesta por Cristina Elisa Ortiz Herrera en representación de la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fs. 61 a 68, el apersonamiento del Tercero Interesado cursante de fs. 33 a 34 vta.; demás antecedentes del proceso y la emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Al advertir la falta de presentación de la Declaración Jurada del Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente al periodo febrero de 2005, la Administración Tributaria, en uso de sus facultades, determinó la base imponible mediante el método de la base presunta utilizando el cálculo promedio de las Declaraciones Juradas de similares características que derivó en la Vista de Cargo N° 2031703923 de 9 de noviembre de 2012, que estableció el importe por UFV's 1220 (un mil doscientos veinte Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalente a Bs 2 183.- (dos mil ciento ochenta y tres 00/100 bolivianos), misma que fue notificada en forma personal el 9 de noviembre de 2012.

Ante la no presentación de descargos, se pronunció la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/PAAJ/RD/00502/2013 de 6 de junio; y, una vez notificada al contribuyente Carlos Feraude Velásquez, este presentó Recurso de Alzada en el que se limitó a pedir la extinción de la obligación tributaria. Ante la existencia de una determinación contraria a la Administración Tributaria, plantearon Recurso Jerárquico, misma que concluyó con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, que revocó en su totalidad la Resolución Determinativa antes citada.

I.2. Fundamentos de la demanda

Refiere que el art. 5.II del Código Tributario Boliviano (CTB) prevé la aplicación supletoria de los principios generales del Derecho Tributario, cuando existen vacíos legales y, en su defecto, el de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular. En el caso



concreto, afirma que el art. 1492.I del Código Civil (CC) establece que los derechos se extinguen por prescripción cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que prevé la Ley. Afirma que no hubo inacción por parte de la Administración Tributaria porque el contribuyente ingresó en mora cuando fue notificado con la Vista de Cargo N° 2031703923 el 9 de noviembre de 2012, conforme dispone el art. 341.1 del CC; la citada notificación -a decir del demandante interrumpe la prescripción como señala el art. 1503.2 del CC que prevé: "La prescripción se interrumpe también por cualquier otro acto que sirva para constituir en mora al deudor", con base en ello, enfatiza que las notificaciones practicadas con la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa impidieron la prescripción.

Finalmente, sostiene que el incumplimiento de las obligaciones tributarias genera daño económico y, que se realizó una incorrecta interpretación del art. 152 del CTB.

I.3. Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda; y, en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0095/2014 de 20 de enero, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 00502/2013 de 6 de junio.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, por memorial cursante de fs. 61 a 68, contestó en forma negativa señalando: **1)** No existe vacío legal respecto al término para ejecutar la deuda tributaria, ya que es de 4 años, conforme prevé el art. 59 del CTB, de tal forma, que no se puede aplicar por analogía el régimen de la prescripción del Código Civil; **2)** La imprescriptibilidad de la deuda tributaria sólo está referido a la facultad de ejecución y para la determinación de la deuda tributaria, siendo aplicable el Código Tributario Boliviano; es decir, en materia tributaria la obligación impositiva no prescribe de oficio y lo que se extingue son las acciones o facultades de la Administración Tributaria por el transcurso del tiempo; **3)** Realizaron el cómputo de la prescripción conforme a la previsión del art. 60 del CTB, por lo que los hechos denunciados por el actor como interrupción se alejan de la realidad; y, **4)** Citando precedentes del Sistema de Doctrina Tributaria, AGIT-RJ/0438/2013, 2293/2013, 0080/2014 y 0089/2014, indica que la responsabilidad por daño económico al Estado es aplicable, de acuerdo a la Ley 1178, respecto a la conducta positiva o inacción de los servidores públicos que tuvieron a su cargo la gestión institucional de dar cumplimiento a la normativa vigente, encontrándose plenamente vigente el régimen de la prescripción en el Código Tributario Boliviano, con las modificaciones realizadas por las Leyes 291 y 317; y, sobre la prescripción, cita las Resoluciones AGIT-RJ 0097/2010, 2167/2013, 2231/2013, 2293/2013 y 0044/2014, que reconocen el régimen de la prescripción y las causales de suspensión previstos por los arts. 61 y 62 del CTB.

II.1. Petitorio



Con base en lo expuesto, solicita se declare improbadada la demanda; y, en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

En principio se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la entonces Superintendencia Tributaria General -hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria-.

Corrida en traslado la respuesta, la Gerencia Distrital I del SIN reiteró los términos de la demanda (fs. 75 a 76). Lo propio ocurrió con la AGIT que añadió que no se ha podido enervar los fundamentos jurídicos, doctrinales y jurisprudenciales expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico que hoy se impugna (fs. 81 a 83).

Carlos Feraude Velásquez -tercero interesado-, por memorial presentado el 30 de septiembre de 2014, se apersonó y se adhirió a los fundamentos contenidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, reiterando que en el caso presente operó la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para la determinación del impuesto (fs. 33 a 34 vta.).

En ese sentido, de la revisión de obrados se advierte lo siguiente:

- III.1.** Cursa Vista de Cargo, N° Orden 2031703923, de 9 de noviembre de 2012, emitida por la Gerencia Distrital La Paz I, a través del cual comunica a Carlos Feraude Velásquez -ahora tercero interesado- la inexistencia de presentación de la Declaración Jurada del IT del periodo febrero de 2005 y, sobre base presunta, liquidó el adeudo que asciende a UFV's 1 220 (fs. 1 del Anexo 2); notificándose personalmente al contribuyente antes referido, el 9 de noviembre de ese año (fs. 2 del Anexo 2).
- III.2.** Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/PAAJ/RD/00502/2013 de 6 de junio, que resolvió determinar de oficio la obligación tributaria del impuesto IT de la gestión 2005, en UFV's 771 que hace un total de Bs 1 417, mas sanción por tributo omitido (fs. 8 a 9 del Anexo 2), notificándose, de manera personal, a Carlos Feraude Velásquez -hoy tercero interesado- el 22 de julio de 2013 (fs. 1 del Anexo 1).
- III.3.** Recurso de Alzada presentado por Carlos Feraude Velásquez, mediante el cual opone prescripción (fs. 4 a 5 vta. del Anexo 1), mismo que es respondido negativamente por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN (fs. 13 a 15 del Anexo 1).
- III.4.** Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1089/2013 de 4 de noviembre, que resolvió revocar la Resolución Determinativa N° 00502/2013 de 6 de junio, declarando prescrita la deuda tributaria

relativa al impuesto IT del periodo febrero de 2005 (fs. 46 a 54 vta. del Anexo 1), siendo impugnada por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN mediante Recurso Jerárquico (fs. 58 a 61 del Anexo 1).

III.5. Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, que confirmó la Resolución ARIT-LPZ/RA 1089/2013 de 4 de noviembre (fs. 84 a 93 vta. del Anexo 1).

IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Con base en lo descrito y los argumentos expuestos por ambas partes se advierte que la controversia radica en determinar lo siguiente: Si, es correcta la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, respecto a la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria de exigir el pago al contribuyente: Carlos Feraude Velásquez, del impuesto IT de la gestión febrero de 2005.

Fijado el *thema decidendum* y revisados los antecedentes descritos ut supra, corresponde verificar la veracidad de los hechos precedentemente expuestos.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

IV.1. Consideraciones previas.

Previo a la resolución de la causa es necesario aclarar que tratándose de hechos que tuvieron origen en el periodo fiscal febrero de 2005, la normativa legal aplicable al régimen de la prescripción será la que estuvo vigente en aquel entonces, por cuanto el art. 123 de la Constitución Política del Estado señala: “La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución”. De la misma manera razonó este Tribunal en la Sentencia de Sala Plena N° 39 de 13 de mayo de 2016, que indicó: “...de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a **hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012...**” (el resaltado nos corresponde); por ende, **no corresponde aplicar al presente caso las modificaciones realizadas al art. 59 del CTB por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012**, que añadieron lo siguiente: “IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible”, debido a que no estuvieron vigentes para el momento en que ocurrió el hecho generador de la obligación tributaria.

En ese contexto, aclarar que el régimen de prescripción, su cómputo y las causales de interrupción o suspensión se realizará conforme a los arts. 59



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 393/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

y siguientes del Código Tributario Boliviano, sin las modificaciones introducidas por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, en cuanto a la imprescriptibilidad de la obligación tributaria.

IV.2. Resolución del caso.

De la revisión de antecedentes, se advierte que una vez emitida la Vista de Cargo, N° Orden 2031703923, de 9 de noviembre de 2012, que practicó liquidación, sobre base presunta, del adeudo tributario del impuesto IT de la gestión febrero de 2005; una vez notificada al contribuyente Carlos Feraude Velásquez el 9 de noviembre de 2012 y, vencido el plazo para la presentación de los descargos, la Administración Tributaria pronunció la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/PAAJ/RD/00502/2013 de 6 de junio, que resolvió determinar de oficio la obligación tributaria del impuesto IT de la citada gestión, en UFV's 771 que hace un total de Bs 1 417, mas sanción por tributo omitido, notificándose de manera personal a Carlos Feraude Velásquez -hoy tercero interesado- el 22 de julio de 2013. Con esos antecedentes, el ahora tercero interesado, opuso prescripción en su recurso de Alzada, mismo que fue resuelto en forma favorable, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1089/2013 de 4 de noviembre, que determinó revocar la Resolución Determinativa N° 00502/2013 de 6 de junio, declarando prescrita la deuda tributaria relativa al impuesto IT del periodo febrero de 2005, siendo confirmada, por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero.

Por lo expuesto, se evidencia que si bien es verdad que el art. 5.II del CTB prevé la aplicación supletoria de los principios generales del Derecho Tributario o en su defecto las previsiones legales de otras ramas jurídicas, cuando exista un vacío normativo; sin embargo, tratándose del Instituto jurídico de la prescripción la misma se encuentra regulada por los arts. 59, 60, 61 y 62 del CTB, no existiendo vacío legal que autorice la aplicación supletoria del Código Civil tratándose -valga la redundancia- del régimen de la prescripción. En consecuencia, no corresponde aplicar los arts. 341.1) y 1503.II del CC, referido a la constitución en mora y la interrupción por citación judicial reclamado por la entidad demandante, puesto que el art. 59.I del CTB, norma especial, prevé: **“Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas; 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria”** (las negrillas son nuestras). Asimismo, el art. 60.I del citado cuerpo legal establece: **“Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo”** (el resaltado es nuestro). Y, el art. 61 del Código Tributario ya citado, señala las causales de interrupción al indicar: **“La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse**

nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción” (el resaltado fue añadido).

En ese contexto, corresponde verificar si fue correcta la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de confirmar la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para exigir el pago al contribuyente: Carlos Feraude Velásquez, del impuesto IT de la gestión febrero de 2005, contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero. Al respecto, el cómputo de prescripción del impuesto IT del periodo fiscal: febrero de 2005, **se inició el 1 enero de 2006** (al año siguiente en que se produjo el vencimiento del pago, art. 60.I del CTB) y **concluyó el 31 de diciembre de 2009**; y, siendo que el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria, Carlos Feraude Velásquez -tercero interesado- fue notificado el 22 de julio de 2013, con la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/PAAJ/RD/00502/2013 de 6 de junio (causal de interrupción prevista en el art. 61.a) del CTB), se colige que la notificación practicada con la Resolución Determinativa fue realizada de manera extemporánea, cuando ya había operado la prescripción, siendo legal y correcta la determinación asumida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero.

Finalmente, sobre el daño económico al Estado que se estaría ocasionando al impedir que la Administración Tributaria pueda exigir el cobro del adeudo tributario, dicha temática fue abordada en la Sentencia de Sala Plena 005/2014 de 27 de marzo, que indicó: ***“Respecto a la conculcación e inobservancia del artículo 324 de la Constitución Política del Estado; es necesario señalar que, si bien la señalada norma constitucional establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; sin embargo, se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de 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; es así que concordante con dicho precepto el artículo 152 del CTb, dispone 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’; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y los particulares que pueden ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; haciendo referencia el señalado artículo a la administración económica y financiera del Estado por medio de todas las entidades públicas, por tanto, se refiere a los actos cometidos por funcionarios públicos que causen pérdida patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos y fueran causantes del daño patrimonial; en el marco legal señalado por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, en tal sentido no puede atribuirse al sujeto pasivo un daño económico al Estado, por lo que la norma invocada***



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 393/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

como sustento de la demanda contencioso-administrativa, resulta inaplicable al caso: Así ha entendido este Tribunal entre otros en los AA.SS. 281/2012, 281/2013 y 400/2013 emitidos por Sala Plena de este Tribunal” (el resaltado nos corresponde). Jurisprudencia citada, reiterada y consolidada en las Sentencias de Sala Plena 212/2014 de 15 de septiembre, 589/2015 de 10 de diciembre, 003/2016 de 15 de febrero, 239/2016 de 14 de junio; y, Sentencias de Sala Plena 282/2016, 285/2016, 290/2016 y 314/2016, todos de 13 de julio; razonamiento que este Tribunal mantiene y ratifica. De ahí, que el actor no pueda alegar que la conducta del contribuyente: Carlos Feraude Velásquez -hoy tercero interesado- ocasione daño económico al Estado, puesto que el sujeto pasivo de la obligación tributaria hizo uso de su derecho a oponer prescripción, previsto en el art. 109.II.1 del CTB y el art. 5 del DS 27310 de 9 de enero de 2004, facultad que está protegida y garantizada por el art. 14.III de nuestra Ley Fundamental que señala: “El Estado garantiza a todas las personas y colectividades, sin discriminación alguna, el libre y eficaz ejercicio de los derechos establecidos en esta Constitución, las leyes y los tratados internacionales de derechos humanos”, no pudiendo el sujeto pasivo ser obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban, respecto a la obligación tributaria que pretende exigir la Administración Tributaria ya prescrita conforme los fundamentos expuestos en el presente fallo.

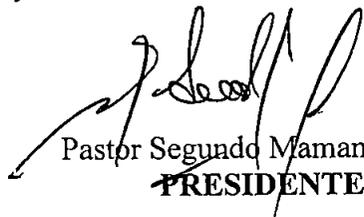
V. CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, este Tribunal llega a la convicción de que la Autoridad demandada no actuó de manera arbitraria e ilegal al disponer la prescripción de la acción de cobro del IT, correspondiente al periodo fiscal: febrero de 2005, iniciado por la Administración Tributaria contra el contribuyente Carlos Feraude Velásquez, correspondiendo declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 28 a 30 vta., interpuesta por Cristina Elisa Ortiz Herrera en representación de la Gerencia Distrital La Paz I del SIN; y, en consecuencia, **MANTIENE** firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0095/2014 de 20 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por los motivos expuestos *ut supra*, sin costas al tratarse de una institución pública.

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

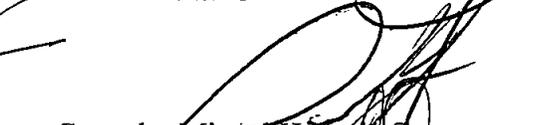
Regístrese, notifíquese y archívese.

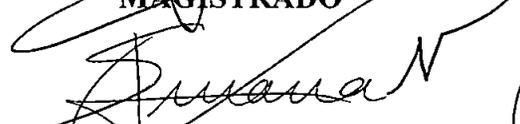

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

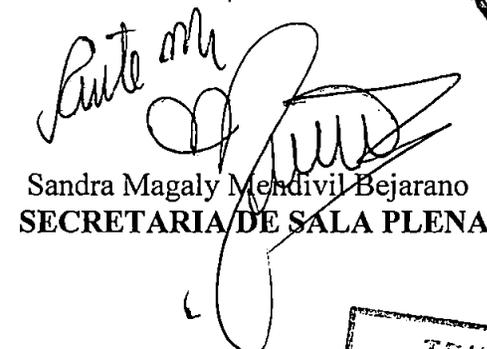

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA




Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2017
EXPEDIENTE N° 496... FECHA 28 de junio
CANTON DE RAZÓN N° 01/2017
Conforme
DISIDENTE:


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