



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

27-03-77

11:03

SALA PLENA

SENTENCIA: 497/2016.
FECHA: Sucre, 7 de noviembre de 2016.
EXPEDIENTE: 612/2013.
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.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 60 a 68, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo (fojas 43 a 58 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 115 a 120 y vuelta, la réplica de fojas 172 a 176, la dúplica de fojas 178 y vuelta, el memorial presentado por el tercero interesado de fojas 181 a 183, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en su condición de Gerente Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0439-13 de 5 de julio (fojas 59), se apersonó por memorial de fojas 60 a 68, manifestando que al amparo de lo previsto en los artículos 131 y 147 del Código Tributario, en el artículo 70 de la Ley N° 2341 y en los artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en la materia por disposición del numeral 2. del artículo 74 de la Ley N° 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo.

Expresó que la Gerencia a su cargo, fue notificada el 21 de mayo de 2013, mediante cédula, con la Resolución AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que confirmó la Resolución dictada en Recurso de Alzada, ARIT-LPZ/RA 0160/2013 de 4 de marzo, la que dentro del recurso de alzada interpuesto por Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores, en el proceso que le sigue la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, dejó sin efecto legal por prescripción, la sanción por omisión de pago determinada por el Impuesto a las Transacciones (IT), respecto de los períodos fiscales abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2006; septiembre, octubre, enero y mayo de 2007; y por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondiente al período marzo de 2007.

1.- Señaló que el contribuyente, Carlos Javier Santa Cruz, con Número de Identificación Tributaria (NIT) N° 1377686012, el 18 de julio de 2006, presentó la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 292587 correspondiente al período fiscal junio de 2006, por la suma de Bs.

COPIA AUTENTICADA
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

36

27.234,- sin que dicho importe hubiera sido pagado en la fecha de vencimiento.

Agregó que se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603556 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 27.234,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00079-18-00833-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 23.267,-

2.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 604161512 correspondiente al período fiscal julio de 2006, por la suma de Bs. 11.812,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603557 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 11.812,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00080-18-00832-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 10.063,-

3.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 604161583 correspondiente al período fiscal agosto de 2006, por la suma de Bs. 11.446,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603558 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 11.446,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00081-18-00831-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 9.715,-

4.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 604161735 correspondiente al período fiscal septiembre de 2006, por la suma de Bs. 16.214,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603559 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 16.214,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00082-18-00830-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 13.700,-

5.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 604161749 correspondiente al período fiscal octubre de 2006, por la suma de Bs. 10.977,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603560 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 10.977,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución



M.Sc. Sonora Unogaly Meridivil Bejarano
 SECRETARÍA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00083-18-00829-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 9.251,-

6.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 604162817 correspondiente al período fiscal diciembre de 2006, por la suma de Bs. 17.033,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201020603561 de 6 de diciembre de 2010; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 17.033,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00084-18-00828-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 14.355,-

7.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 3383405 correspondiente al período fiscal abril de 2007, por la suma de Bs. 3.958,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120601527 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 3.958,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00200-18-00657-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 3.244,-

8.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 8688541445 correspondiente al período fiscal septiembre de 2007, por la suma de Bs. 4.525,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120601526 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 4.525,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00201-18-00636-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 3.592,-

9.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 8685327007 correspondiente al período fiscal octubre de 2007, por la suma de Bs. 3.085,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120601525 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 3.085,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00202-18-00637-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 2.428,-

10.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 8704864650 correspondiente al período fiscal enero

COPIA AUTENTICADA
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

de 2007, por la suma de Bs. 3.048,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120601528 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 3.048,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00203-18-00638-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 2.538,-

11.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 400 con número de orden 3862574 correspondiente al período fiscal mayo de 2007, por la suma de Bs. 1.630,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120602806 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 1.630,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00204-18-00639-12 de 26 de septiembre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 1.329,-

12.- Que, constatada la falta de pago de la Declaración Jurada Form. 500 con número de orden 8700404645 correspondiente al período fiscal marzo de 2007, por la suma de Bs. 3.105,- se emitió y notificó por cédula al sujeto pasivo con el Proveído de Ejecución Tributaria 201120601524 de 2 de septiembre de 2011; que se emitió el Auto de Sumario Contravencional determinando la deuda no pagada de Bs. 1.630,- notificado por cédula el 22 de mayo de 2012, emitiéndose a continuación la Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00395-18-00986-12 de 17 de octubre, sancionando al contribuyente con multa equivalente al 100% del tributo omitido, cuyo importe total es de UFV 2.512,-

I.2. Fundamentos de la demanda.

Inició su argumentación señalando que el demandante no negó el haber omitido el pago correspondiente a las doce declaraciones juradas, ni impugnó elementos de fondo, limitándose a solicitar la prescripción de la obligación sobre la base de la aplicación de los artículos 59 y 60 de la Ley N° 2492, pero que deben tomarse en cuenta los siguientes aspectos:

Citó el artículo 59 de la Ley N° 2492, haciendo expresa mención a los numerales 2 y 4 del párrafo I del mismo, con la aclaración que en el caso presente no corresponde aplicar la prescripción de la determinación de la deuda, ya que el contribuyente la auto determinó, mediante declaraciones juradas, citando el artículo 94 de la Ley N° 2492.

A continuación hizo referencia a la derogatoria del último párrafo del párrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, por la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, por lo que se debe tomar en cuenta que tanto ésta como la de la misma jerarquía N° 219, indican que la deuda tributaria es imprescriptible.

Indicó que en consecuencia las deudas del contribuyente son imprescriptibles, además que la Autoridad General de Impugnación



M.Sc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
 SECRETARÍA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria "...no se encuentra apegada..." a la jurisprudencia vinculante del Tribunal Constitucional Plurinacional como dispone el artículo 8 de su Ley Orgánica.

Citó el artículo 154 de la Ley N° 2492, el artículo 23 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07 de 14 de diciembre y la Sentencia Constitucional N° 211/2011 de 5 de junio (**debió decir sentencia pronunciada por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia**), que según sostiene el demandante, dicha resolución señala que de acuerdo al texto de la Constitución Política del Estado de 7 de febrero de 2009, no reconoce la prescripción de obligaciones tributarias al Estado. Prosiguió alegando la aplicación subsidiaria del Código Civil para interrumpir el plazo de la prescripción, sobre la base de lo dispuesto por los parágrafos I y II del artículo 8 de la Ley N° 2492, como del artículo 59 del mismo cuerpo legal, modificado por la Ley N° 291, en relación con los artículos 60 y 62 del Código Tributaria, tomando en cuenta que sus artículos 4 y 5 permiten la aplicación de la analogía, siendo en consecuencia, aplicables los artículos 340 y 1503 del Código Civil.

Transcribió asimismo el artículo 108 sobre los títulos de ejecución tributaria, el artículo 93 sobre formas de determinación y el artículo 60 sobre el cómputo de la prescripción, todos ellos de la Ley N° 2492.

Continuó sus alegaciones acerca de la imprescriptibilidad de las deudas tributarias, señalando al efecto el artículo 324 de la Constitución Política del Estado, el artículo 3 de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011, el artículo 152 de la Ley N° 2492 y el artículo 159 (**debió decir 59**) de la Ley N° 291, sosteniendo que revocar totalmente las resoluciones sancionatorias emitidas, resultaría violatorio del artículo 324 de la Carta Política del Estado, en concordancia con el artículo 3 de la Ley N° 154.

En cuanto a la motivación que debe tener toda resolución, se refirió al recurso jerárquico impugnado, citando la Sentencia Constitucional N° 0043/2005-R de 14 de enero, así como la N° 1060/2006-R, en relación con la obligación de motivar las resoluciones, que en el presente caso, lo único que hace la resolución impugnada, es señalar que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, ha prescrito.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; y en consecuencia, revocar totalmente la resolución impugnada, manteniendo firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias: 20122-00079-18-00833-12, 20122-00080-18-00832-12, 20122-00081-18-00831-12, 20122-00082-18-00830-12, 20122-00083-18-00829-12, 20122-00084-18-00828-12, 20122-00200-18-00657-12, 20122-00201-18-00636-12, 20122-00202-18-00637-12, 20122-00203-18-00638-12, 20122-00204-18-00639-12, todas ellas de 26 de septiembre de 2012 y 20122-00395-18-00986-12 de 17 de octubre de 2012, emitidas por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

COPIA AUTENTICADA
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que subsanada la observación de fojas 69, por providencia de fojas 72 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 del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que tomando en cuenta que la demanda deviene de un proceso administrativo en el cual existe como parte interesada Carlos Javier Sata Cruz Vacafleres, se le haga conocer la misma, en la calle Capitán Ravelo esquina Montevideo N° 2091, Edificio Paola Daniela, piso 3, Depto. 3, zona central de ciudad de La Paz.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 19 de marzo de 2014 como consta a fojas 109, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 111 y recibida según cargo de fojas 111 vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 67, su arrimo al expediente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas a 120 y vuelta, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 113) 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 la 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:

II.1.- Sobre la constitución en mora del contribuyente, precisó que los hechos generadores de las contravenciones tributarias, se produjeron en las gestiones 2006 y 2007, correspondiendo en consecuencia aplicar la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, que de acuerdo con lo que disponen sus artículos 59, 60, 61 y 154, establece que prescriben en cuatro años las acciones de la Administración para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además del cómputo de las modalidades de interrupción y suspensión para establecer la prescripción.

Que, de acuerdo con lo anterior, la Administración Tributaria tenía el plazo de cuatro años para ejercer su facultad de imponer sanciones administrativas, iniciándose el cómputo para establecer la contravención tributaria de omisión de pago para los períodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2006, el 1 de enero de 2007, concluyendo el 31 de diciembre de 2010.



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

Estado Plurinacional de Bolivia
 Organismo Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Para los periodos fiscales de diciembre 2006, abril, mayo, septiembre, octubre y enero de 2007, cuyo hecho generador se perfeccionó en la gestión 2007, el cómputo de la prescripción inicial el 1 de enero de 2008, concluyendo el 31 de diciembre de 2011.

En cuanto al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) del período marzo de 2007, conforme dispone el artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, su vencimiento se produjo el 30 de julio de 2007 (120 días), perfeccionándose en consecuencia el hecho generador, en la gestión 2007, computándose el inicio del término de la prescripción el 1 de enero de 2008 y concluyendo el 31 de diciembre de 2011.

Que, la Administración Tributaria, notificó por cédula las resoluciones sancionatorias emitidas el 26 de septiembre de 2012, correspondientes a los periodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2006; abril, mayo, septiembre, octubre y enero de 2007 respectivamente, por el Impuesto a las Transacciones (IT), por lo que de acuerdo con lo que disponen los artículos 59 y 154 de la Ley N° 2492, dicha notificación se produjo cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones, habían prescrito.

En cuanto a la Sentencia N° 211/2011, indicó que la misma se basa en la aplicación de la Ley N° 1340, en atención al fallo constitucional N° 28/2005 de 28 de abril, que declaró la constitucionalidad del Párrafo Tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 a hechos generadores acaecidos en vigencia de la Ley N° 1340, pero que no emite pronunciamiento expreso sobre la imprescriptibilidad de las deudas tributarias, por lo que por falta de identidad del problema jurídico planteado, dicha sentencia no es aplicable como jurisprudencia. Más aun, cuando quedó claro que la imprescriptibilidad en materia tributaria, rigen en virtud de las leyes 291 y 317, únicamente en relación con la facultad de ejecutar la deuda determinada.

Respecto de las facultades para imponer sanciones y causales de suspensión e interrupción, sobre la base del análisis de los periodos de inicio y conclusión del término de la prescripción desarrollado líneas arriba, manifestó que el 16 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó a Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores con las Resoluciones Sancionatorias 18-00833-12, 18-00832-12, 18-00831-12, 18-00830-12, 18-00829-12, 18-00828-12, 18-00657-12, 18-00636-12, 18-00637-12, 18-00638-12, 18-00639-12, todas de 26 de septiembre de 2012, de los periodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2006; abril, mayo, septiembre, octubre y enero de 2007 respectivamente, por el Impuesto a las Transacciones (IT), cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones, se encontraban prescritas, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 59 y del artículo 154 de la Ley N° 2492.

En relación con el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), la Administración Tributaria notificó la Resolución Sancionatoria 18-00986-12 de 17 de octubre de 2012, el 26 de noviembre de la misma gestión, cuando también la facultad de la Administración Tributaria para imponer

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

sanciones, se encontraba prescrita de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 59 y del artículo 154 de la Ley N° 2492.

En referencia a la suspensión del término de la prescripción, indicó que la ejecución de la deuda tributaria, es un acto administrativo independiente del cobro de la contravención por omisión de pago, por lo que la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET), no implica la suspensión ni la interrupción del plazo para el cobro de la sanción por omisión de pago, de acuerdo con los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492, por lo que en el presente caso, la prescripción operó en el plazo de cuatro años.

II.2.- En relación con la aplicación preferente del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, del artículo 3 de la Ley N° 154 de 14 de julio de 2011 y del artículo 152 de la Ley N° 2492, reiteró lo manifestado en relación con la Sentencia N° 211/2011.

Sobre la aplicación del Código Civil, refirió las Sentencias Constitucionales N° 1606/2002-R y N° 992/2005-R, que en lo relativo a la prescripción en materia tributaria, dejaron sentado que puede solicitarse la misma hasta en ejecución de sentencia y que de manera supletoria puede aplicarse el Código Civil, cuando existan vacíos legales en la Ley N° 1340, con los efectos jurídicos previstos en el parágrafo I del artículo 44 de la Ley N° 1836, vigente al momento de pronunciarse dichas sentencias.

Es decir, que en el entendido que en el Código anterior existía un vacío respecto del cómputo del plazo de la prescripción para la etapa de ejecución, cuando la obligación tributaria ha quedado determinada y firme para los hechos generadores acaecidos en vigencia de la Ley N° 1340 y que en relación con la etapa de cobro, se dispuso aplicar las previsiones del Código Civil en sus artículos 1492 y 1493.

Que, la Ley N° 2492 no reconoce la mora en que pueda ingresar un sujeto pasivo para efecto de suspender y/o interrumpir la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria, ya que las causales se encuentran especificadas en los artículos 61 y 62 de dicha norma, es decir, que la Ley N° 2492, no tiene vacíos legales, por lo que no corresponde aplicar la norma civil.

Respecto de la aplicación del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, expresó que se promulgó la Ley N° 291, que en su Disposición Transitoria Quinta, modifica el artículo 59 de la Ley N° 2492, estableciendo nuevos términos de prescripción, así como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que incluye en sus Disposiciones Adicionales Cuarta y Décima Segunda, previsiones sobre las reglas de la prescripción, por lo que este régimen en la Ley N° 2492 se encuentra plenamente vigente, destacando que la imprescriptibilidad en materia tributaria se encuentra dispuesta solamente respecto de la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada tal como establece el parágrafo IV del artículo 59 de la Ley N° 2492.

Aclaró que lo que señala el artículo 59 de la Ley N° 2492, es que prescriben las acciones o facultades de la Administración Tributaria para



[Firma manuscrita]
 M.S. Sagely Mendivil Bejarano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

determinar la deuda tributaria, sanciones o ejercer su facultad de ejecución tributaria y que esta figura tiene como objeto, otorgar la seguridad jurídica a que tiene derecho toda persona.

Indicó que en virtud de lo señalado, se demuestra que la demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la resolución impugnada.

II.4.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se verifica por el formulario de fojas 158, que Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores, fue notificado con la demanda como se ordenó, el 2 de abril de 2014, habiéndose devuelto la provisión citatoria como consta por la nota de fojas 159 y recibida según cargo de fojas 159 vuelta, ordenándose por providencia de fojas 160, su arribo al expediente.

Presentado el memorial de réplica inicialmente vía fax, fue recibido el original que cursa de fojas 172 a 176, por providencia de fojas 177, se tuvo apersonada a Cristina Elisa Ortiz Herrera en representación de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0080-14 de 12 de febrero (fojas 171), en el que se reiteraron los argumentos desarrollados en el memorial de demanda, corriéndose traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado a fojas 178 y vuelta, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 179, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Finalmente, Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores presentó el memorial de contestación a la demanda en calidad de tercero interesado, que cursa de fojas 181 a 183, providenciándose a fojas 184: "Estése al decreto de autos..."

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

COPIA AUTENTICADA
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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 la 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 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.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria presentó en doce carpetas, los antecedentes de las doce resoluciones sancionatorias cuya imprescriptibilidad se demandó en el presente proceso.

En todas ellas, presentó el formulario de auto determinación del impuesto correspondiente a cada uno de los conceptos y de los períodos a que se refieren, siendo evidente que no consta la recepción y cobro del mismo, adjuntó asimismo los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria, la diligencia de notificación por cédula, el Auto Inicial de Sumario Contravencional para cada caso con la constancia de notificación por cédula, la resolución sancionatoria y su notificación.

Sobre la base de la relación anterior, a continuación se desarrollará el análisis del período y cuantía de cada una de las Resoluciones Sancionatorias, así como de los recursos de alzada y jerárquico que dio lugar a la interposición de la presente demanda.

III.1.1.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00079-18-00833-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal junio de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 23.267,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 26, anexo 13).

III.1.2.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00080-18-00832-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal julio de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 10.063,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 3).



Sandra Magaly Merdivil Bejarano
 M.C. Sandra Magaly Merdivil Bejarano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
 Organismo Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.1.3.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00081-18-00831-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal agosto de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 9.715,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 4).

III.1.4.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00082-18-00830-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal septiembre de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 13.700,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 6).

III.1.5.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00083-18-00829-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal octubre de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 9.215,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 7).

III.1.6.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00084-18-00828-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal diciembre de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 14.355,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 10).

III.1.7.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00200-18-00657-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal abril de 2007, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 3.244,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 8).

III.1.8.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00201-18-00636-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal septiembre de 2007, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 3.592,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 9).

III.1.9.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00202-18-00637-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal octubre de 2007, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 2.428,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 6 a 16, anexo 5).

III.1.10.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00203-18-00638-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal enero de 2007, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 2.538,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 11).

III.1.11.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00204-18-00639-12, de 26 de septiembre de 2012, correspondiente al período fiscal mayo de 2007, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), F.400, por la suma equivalente a UFV 1.329,- notificada por cédula el 16 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 12).

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

III.1.12.- Resolución Sancionatoria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/RS 20122-00395-18-00986-12, de 17 de octubre de 2012, correspondiente al período fiscal marzo de 2007, por concepto de Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), F.500, por la suma equivalente a UFV 2.512,- notificada por cédula el 26 de noviembre de 2012 (fojas 10 a 20, anexo 2).

III.2.- A continuación, Carlos Javier Santa Cruz Vacaflores, mediante memorial de fojas 34 a 39 y vuelta del anexo 1, interpuso recurso de alzada contra las resoluciones sancionatorias detalladas precedentemente, por haber operado su prescripción; recurso que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0160/2013 de 4 de marzo (fojas 89 a 99 y vuelta, anexo 1), por la que se decidió **REVOCAR TOTALMENTE** las Resoluciones Sancionatorias 20122-00079-18-00833-12, 20122-00080-18-00832-12, 20122-00081-18-00831-12, 20122-00082-18-00830-12, 20122-00083-18-00829-12, 20122-00084-18-00828-12, 20122-00200-18-00657-12, 20122-00201-18-00636-12, 20122-00202-18-00637-12, 20122-00203-18-00638-12, 20122-00204-18-00639-12, todas ellas de 26 de septiembre de 2012 y 20122-00395-18-00986-12 de 17 de octubre de 2012, emitidas por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

En consecuencia, dejó sin efecto legal por prescripción, la sanción por omisión de pago determinada por el Impuesto a las Transacciones (IT), respecto de los períodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2006, así como abril, septiembre, octubre, enero y mayo de 2007; asimismo, por concepto del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondiente a la gestión fiscal con cierre al 31 de marzo de 2007.

III.3.- En virtud de lo anterior, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), por memorial de fojas 103 a 109 del anexo 1, dedujo recurso jerárquico contra la resolución pronunciada en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo (fojas 43 a 58 y vuelta del expediente), decidiendo **CONFIRMAR** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0160/2013 de 4 de marzo.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada, vulneró disposiciones de la Constitución Política del Estado y normas tributarias sobre la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas. **2)** Si es evidente que la Resolución Jerárquica impugnada, carece de motivación y fundamentación.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Respecto de la cita de los numerales 2 y 4 del párrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, con la aclaración que en el presente caso no corresponde aplicar la prescripción de la determinación de la deuda, ya que el contribuyente la auto determinó mediante declaraciones juradas, por lo que debe aplicarse el artículo 94 del mismo cuerpo normativo, cabe efectuar el siguiente análisis:

Corresponde precisar que una cosa es la determinación de la deuda por el sujeto pasivo o auto determinación y otra distinta es la prescripción en materia tributaria; como asimismo es diferente la prescripción de la obligación del sujeto pasivo y la prescripción de las facultades de la Administración para determinar, cobrar e imponer sanciones al administrado.

Por otra parte, la ejecución tributaria y la imposición de sanciones ante el incumplimiento u omisión de pago de los tributos, son dos cosas diferentes. Si la Administración Tributaria en el presente caso notificó al contribuyente con los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET), ello no tiene relación alguna con el inicio del procedimiento sancionatorio al emitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional y concluir con la emisión de la Resolución Sancionatoria correspondiente. En el caso en estudio la resolución pronunciada en recurso de alzada, confirmada en recurso jerárquico, determinó dejar "...sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago..." Es decir, que lo que se dejó sin efecto fue la imposición de sanciones, más no la deuda tributaria auto determinada y no pagada por el sujeto pasivo.

En consecuencia, tomando en cuenta que el presente proceso tiene su origen en la imposición de sanciones a través de las doce resoluciones sancionatorias que fueron descritas precedentemente, es ese el marco al que debe circunscribirse el presente análisis, por lo que la cita e invocación del artículo 94 de la Ley N° 2492, resulta impertinente.

Sobre el contenido del párrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, derogado por la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, en relación con lo que determina la Ley N° 219, en sentido de la imprescriptibilidad de la deuda tributaria, se deben considerar los aspectos que a continuación se desarrollan.

La Disposición Abrogatoria Primera de la Ley N° 317, establece: "*Se deroga el último párrafo del Párrafo I del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012.*"

Por su parte, la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, determina: "*I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4)*

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: **I.** Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. **2.** Determinar la deuda tributaria. **3.** Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. **II.** Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. **III.** El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. **IV.** La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.”

De la cita textual de las normas invocadas por la demandante, se puede establecer claramente que su afirmación acerca de la imprescriptibilidad de la deuda tributaria, no es cierta.

En el caso presente, las auto declaraciones del sujeto pasivo, presentadas pero no pagadas, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT), como por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), corresponden a las gestiones 2006 y 2007. La Ley N° 291 es de 22 de septiembre de 2012, no pudiendo ser aplicada al caso de autos en observancia del principio de irretroactividad, contenido en el artículo 33 de la Constitución Política del Estado (1967 y sus reformas), como en el artículo 123 de la Norma Suprema del Estado de 7 de febrero de 2009.

Pero además, las modificaciones introducidas por la Ley N° 291, que se refieren precisamente a la prescripción, modificaron sus términos de cómputo a partir de la gestión 2012, ampliando los mismos en el máximo a diez años de acuerdo con los parámetros señalados en el párrafo I de la Disposición Adicional Quinta de la misma, incrementando tres años para el caso de los supuestos de su párrafo II, así como ampliando a cinco años el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias de acuerdo con su párrafo III; y lo que sí es evidente, es que define la **imprescriptibilidad para ejecutar la deuda determinada**, que no es lo que corresponde al caso en estudio.

Respecto del hecho que supuestamente las deudas del contribuyente son imprescriptibles, además que la Autoridad General de Impugnación Tributaria “...no se encuentra apegada...” a la jurisprudencia vinculante del Tribunal Constitucional Plurinacional como dispone el artículo 8 de su Ley Orgánica, la demandante se limitó a señalar la norma, pero omitió fundamentar acerca de su afirmación, por lo que este Supremo Tribunal de Justicia se halla impedido de pronunciarse al respecto.

En relación con la cita del artículo 154 de la Ley N° 2492, referido a la suspensión e interrupción del cómputo del término de la prescripción, no es aplicable en el caso presente, ya que no se produjeron suspensiones ni interrupciones. Como ya fue señalado, la emisión de los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria, de acuerdo con lo que disponen los artículos 61 y



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

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

62 del Código Tributario, no es causa de suspensión ni de interrupción del cómputo del término de la prescripción.

La Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07 de 14 de diciembre, que regula acerca de la gestión tributaria y contravenciones, en su artículo 23, hace referencia a la imposición de sanciones por declaraciones juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente.

Sin embargo, la norma en cuestión señala: *“Una vez que se notifique al sujeto pasivo con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria se dará inicio al procedimiento sancionador. El procedimiento sancionador se iniciará con la notificación al presunto contraventor del Auto Inicial de Sumario Contravencional considerando el hecho generador, consignando la sanción establecida para el efecto calculada sobre la base del importe del tributo declarado y no pagado.”*

Lo anterior no significa otra cosa que el procedimiento sancionador no podrá iniciarse si no se notificó con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, lo que no implica que dicha notificación suspenda o interrumpa el cómputo del término de la prescripción. Por otra parte, esta norma que constituye una resolución administrativa, no puede disponer en contra de la ley; y en este caso, el numeral 3 del artículo 59 de la Ley N° 2492 dispone que prescriben en cuatro años las acciones de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas.

El cómputo del término de la prescripción, en relación con la contravención tributaria de omisión de pago del Impuesto a las Transacciones (IT) para los períodos fiscales de junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2006, inició el 1 de enero de 2007, y concluyó el 31 de diciembre de 2010.

Para el caso del Impuesto a las Transacciones (IT), de los períodos fiscales de diciembre 2006, abril, mayo, septiembre, octubre y enero de 2007, tomando en cuenta que el hecho generador se perfeccionó en la gestión 2007, el inicio del cómputo del término de la prescripción, corresponde al 1 de enero de 2008, y concluyó el 31 de diciembre de 2011.

Finalmente, respecto del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) correspondiente a la gestión 2006, con cierre al 31 de marzo de 2007 y que de acuerdo con la disposición contenida en el artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, su vencimiento se produjo el 30 de julio de 2007 (120 días) después del cierre, se perfeccionó en consecuencia el hecho generador en la gestión 2007, debiendo computarse el inicio del término de la prescripción el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011.

De la relación anterior se concluye, que las Resoluciones Sancionatorias 20122-00079-18-00833-12, 20122-00080-18-00832-12, 20122-00081-18-00831-12, 20122-00082-18-00830-12, 20122-00083-18-00829-12, 20122-00084-18-00828-12, 20122-00200-18-00657-12, 20122-00201-18-00636-12, 20122-00202-18-00637-12, 20122-00203-18-00638-12, 20122-00204-18-00639-12, todas ellas de 26 de septiembre de 2012,

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

fueron notificadas al sujeto pasivo, el 16 de noviembre de 2012 y la Resolución Sancionatoria 20122-00395-18-00986-12 de 17 de octubre de 2012, fue notificada al sujeto pasivo, el 26 de noviembre de 2012, después de transcurridos más de cuatros años, por lo que la notificación se produjo cuando las facultades de la Administración Tributaria habían prescrito.

En cuanto a la Sentencia N° 211/2011 de 5 de julio de 2011, ella no puede ser considerada un precedente y menos un caso de jurisprudencia, porque si bien hace referencia: *"A ello se suma que la nueva Constitución Política del Estado en vigencia, ya no reconoce la prescripción de obligaciones tributarias ni económicas con el Estado"*, se trata de un caso que se resolvió, por el momento en que se produjo el hecho generador, aplicando la Ley N° 1340 y no como en el presente que corresponde la aplicación de la Ley N° 2492.

Pero además, se debe considerar que la sentencia citada data de 5 de julio de 2011, emitida por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, y que a partir del 2 de enero de 2012, cuando inició su actividad jurisdiccional el Tribunal Supremo de Justicia, se fueron modificando razonamientos y entendimientos, no solamente por el hecho de constituir una nueva visión o perspectiva de la justicia, sino porque la jurisprudencia es dinámica.

Lo anterior guarda relación con lo que expresó la propia sentencia citada: *"Lo expuesto demuestra que se materializó la interrupción de la prescripción, establecida en el artículo 54 de la Ley 1340, como en el artículo 61 de la Ley 2492, por lo que, al existir contravención al fallo constitucional SC 028/2005 de 28 de abril de 2005, que contiene hechos fácticos relacionados al caso en estudio, por el cual se declaró la constitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del D.S. 27310 de 9 de enero de 2004 Reglamentario al Código Tributario Boliviano, ratificando 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 de 28 de mayo de 1992...'"*

Sobre los medios de interpretación y la analogía a que se refieren los parágrafos I y II del artículo 8 de la Ley N° 2492, invocados por la demandante, respecto de la interpretación del artículo 59 del mismo cuerpo normativo, modificado por la Ley N° 291, en relación con los artículos 60 y 62 del Código Tributario, con la adición que sus artículos 4 y 5 permiten la aplicación de la analogía, siendo en consecuencia aplicables los artículos 340 y 1503 del Código Civil, deben efectuarse las consideraciones siguientes:

Primero, el artículo 4 del Código Tributario hace referencia los plazos y términos, lo que no tiene relación alguna con la aplicación de la analogía y métodos de interpretación, por lo que su cita es impertinente.

Segundo, en cuanto se refiere al artículo 5 y los parágrafos I y II del artículo 8 de la Ley N° 2492, sus términos son claros cuando señala que como fuente del derecho tributario, se aplicará en orden de prelación, la Constitución Política del Estado, los convenios y tratados internacionales, el presente código, las leyes, decretos, etc. Es decir, que por mandato del artículo 5 del Código Tributario, además de constituir un principio general



Msc. Andrea Magaly Mendivil Bejarano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
 Organismo Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

del derecho, debe aplicarse la ley especial, con preferencia a la ley general u otras de aplicación supletoria.

En el caso de autos, las normas sobre prescripción, descritas por el artículo 59 del Código Tributario, no dejan duda alguna acerca de su interpretación y aplicación, por lo que no existe razón alguna, que en una correcta aplicación del derecho, admita la posibilidad de aplicar el Código Civil. El parágrafo II del artículo 8 del Código Tributario, asimismo con toda claridad señala: *“Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, la interpretación deberá asignar el significado que más se adapte a la realidad económica.”*

En la situación presente, no existe hecho generador que se encuentre definido por otras ramas jurídicas ni que tenga relación con ellas, para que en la interpretación se deba asignar el significado que más se adapte a la realidad económica; más aún, el Código Civil regula relaciones de derecho privado, en tanto que el Código Tributario se encuentra en el ámbito del derecho público; además, no se trata en la situación presente, de la existencia de un hecho generador, sino del instituto de la prescripción; que se halla específica y claramente legislado en el Código Tributario, sin que existan vacíos o se generen dudas acerca de su interpretación, por lo que no corresponde la posibilidad de aplicación de la analogía o de norma supletoria alguna.

De acuerdo con el parágrafo I del artículo 60 del Código Tributario, el cómputo del término de la prescripción -4 años- para una situación como la presente, corresponde *“...desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.”*

En virtud de lo anterior, tomando en cuenta la previsión inserta en el artículo 62 de la Ley N° 2492, se suspenderá el cómputo del término de la prescripción, con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, o con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales, sin que se hubiera producido ninguno de los supuestos señalados en el caso en estudio, debiendo considerarse que se trata de condiciones legales específicas (tasadas), no sujetas interpretación.

En cuanto a la interpretación de los artículos 340 y 1503 del Código Civil, en materia tributaria no existe el concepto de **“MORA”**. Esta palabra, de acuerdo con el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales de Manuel Osorio, significa: *“Tardanza en el cumplimiento de una obligación. De modo más específico, retraso en el pago de una cantidad de dinero líquida y vencida.”*

Las obligaciones tributarias tienen una fecha de vencimiento y deben ser pagadas en ese término, sin que exista la posibilidad de ser modificado, ampliado o que requiera de la notificación o intimación al sujeto pasivo de la obligación, sino que éste incurre directamente en la comisión de una contravención, de un ilícito o del incumplimiento de un deber formal,

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

sometiéndose a la aplicación de la sanción que corresponda, precisamente en los límites temporales definidos por la ley.

Finalmente, si la Administración Tributaria pretende una interpretación y aplicación distinta de la normativa, más allá de citar las disposiciones y afirmar su posición, debió argumentar y fundamentar las razones por las que considera que debe darse la aplicación pretendida, explicando cómo y por qué correspondería asumir tal razonamiento, sin que esa carga procesal pueda ser asumida por este Supremo Tribunal de Justicia.

En relación con la interpretación y aplicación de los artículos 93 y 108 de la Ley N° 2492, no queda duda alguna que en el caso del primero, se trató de auto declaraciones presentadas y no pagadas; y que respecto del artículo 108, no queda duda que como señala su numeral 6, las declaraciones juradas constituyen título de ejecución tributaria; no obstante, se reitera que el objeto del presente proceso, versa sobre la aplicación e imposición de sanciones administrativas, cuando las facultades de la Administración Tributaria, para imponerlas, se encontraban prescritas.

Respecto de la supuesta vulneración del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la Ley N° 1178.

En este sentido la Sentencia N° 451/2015 de 7 de octubre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: *“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.”*

En cuanto a la supuesta vulneración del párrafo II del artículo 3 de la Ley N° 154, sobre el ejercicio de la potestad tributaria, el mismo dispone: *“Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles.”*

En relación con lo anterior, cabe puntualizar que la norma en cuestión se refiere al impuesto como tal, mas no como en el caso presente a las facultades de la Administración de imponer sanciones administrativas, al haber incurrido el sujeto pasivo en omisión de pago, de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 59 de la Ley N° 2492.

La Ley N° 154, es de aplicación general a la Clasificación y Definición de Impuestos de Dominio Nacional, Departamental y Municipal, sin que tenga una previsión modificatoria, derogatoria o abrogatoria de la Ley N° 2492,



Msc. Saldador Alcides Mendivil Bejorano
 SECRETARÍA DE SALA
 PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

como tampoco contiene normas que se opongan a los principios que rigen los institutos jurídicos que prevé el Código Tributario Boliviano.

El artículo 152 del Código Tributario es diáfano en su contenido; precisamente esta disposición tiene relación con el artículo 324 de la Constitución Política del Estado, por lo que debe tomarse en cuenta que la norma indica: ***“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 beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado. A los efectos de este Código, los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico al Estado.”*** (Las negrillas son añadidas).

Es decir que la previsión legal hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias.

V.2.- En referencia a la motivación que debe tener toda resolución y que la del recurso jerárquico impugnado en este caso, lo único que hace es señalar que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones ha prescrito, citando al respecto las Sentencias Constitucionales N° 0043/2005-R de 14 de enero, así como la N° 1060/2006-R; en relación con la obligación de motivar las resoluciones, corresponde manifestar:

Si bien la Sentencia Constitucional N° 1060/2006-R hace referencia a la fundamentación, en el caso presente adquiere una connotación distinta, pues hace alusión a un proceso por el que se impuso una sanción derivada de responsabilidad por la función pública, es decir, que parte de un supuesto fáctico distinto del que corresponde al presente caso, por lo que no resulta aplicable como jurisprudencia; su texto indica: *“Ahora bien, a efectos de resolver el caso de autos, debe partirse del criterio de que toda resolución que imponga una sanción, en su estructura, debe contar además de la fundamentación fáctica que se halla destinada a describir de manera clara, precisa y circunstancial el hecho histórico que se estima acreditado y sobre el cual se emite la decisión, con una fundamentación probatoria que a su vez se divide en una descriptiva y una intelectual, la primera destinada a describir los medios probatorios conocidos en el proceso y la segunda destinada a la apreciación de los medios de prueba, en la que la autoridad expresa por qué un medio le merece crédito y como lo vincula a los elementos que obtiene de otros medios de la práctica probatoria.”*

La Sentencia Constitucional N° 43/2005-R, sobre la motivación de las resoluciones, expresa: *“...Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión”; complementando la jurisprudencia anterior, la exigencia de que la autoridad dicte una Resolución debidamente fundamentada es aún más relevante cuando el juez o tribunal debe resolver en apelación la*

COPIA AUTÉNTICA
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

impugnación de las resoluciones pronunciadas por las autoridades de primera instancia, cuando frente a la Resolución que la resuelva no existe recurso ulterior...”

En la especie, la Autoridad Jerárquica desarrolló la fundamentación jurídica de la resolución impugnada, respetando el principio de congruencia, dando respuesta puntualmente a cada punto o agravio expresado en el recuro de alzada. Específicamente en cuanto a la falta de motivación sobre la prescripción, que fue lo que acusó la demandante, de la cuidadosa revisión de la Resolución AGIT-RJ 0585/2013, establece:

El punto IV.4.6. desarrolla lo referente a la prescripción de las facultades para imponer sanciones y a las causales de suspensión e interrupción del cómputo del término de la prescripción, iniciando con la descripción de lo alegado por la recurrente, el detalle de lo que constituyó el proceso administrativo de emisión y notificación con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, emitiendo las resoluciones sancionatorias y que fueron notificadas al sujeto pasivo por cédula, pasando a fundamentar la interpretación y aplicación de los artículos 59, 60, 61 y 154 de la Ley N° 2492 sobre la prescripción en el término de 4 años, efectuando una extensa argumentación, con detalle del inicio y conclusión de cada uno de los periodos fiscales a que se refieren las resoluciones sancionatorias, con las razones por las que no se produjo la suspensión o interrupción del cómputo del término de la prescripción, con la aclaración que la ejecución tributaria de la deuda es un acto administrativo independiente del cobro de la contravención por omisión de pago, por lo que la notificación con los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria no involucran la suspensión ni interrupción del plazo para el cobro de la sanción.

Añadió que el no asumir defensa por un cargo atribuido por la Administración Tributaria como fue el caso, de ninguna manera puede interpretarse como un reconocimiento de la sanción, lo que vulneraría el derecho al debido proceso y a la defensa, previstos en el parágrafo II del artículo 115 y en el artículo 117 de la Constitución Política del Estado.

Por los fundamentos expuestos, es cierto que la autoridad demandada concluyó señalando que las resoluciones sancionatorias fueron notificadas al sujeto pasivo cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones, habían prescrito, quedando determinado de esa manera, pues temporal y cronológicamente, demostró que esa era la consecuencia lógica y jurídica derivada de la interpretación y aplicación de la ley, por lo que no se encuentra que la vulneración acusada sea evidente.

V.3.- Conclusiones

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0585/2013 de 14 de mayo, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Dr. Bejarano
SALA
DE JUSTICIA

Exp. 612/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta vulneración de las normas que regulan la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones, así como la carencia de motivación y fundamentación de la resolución impugnada.

Sin embargo, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de correcta interpretación y aplicación de la jurisprudencia invocada por la propia demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

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 AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo, no incurrió 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.

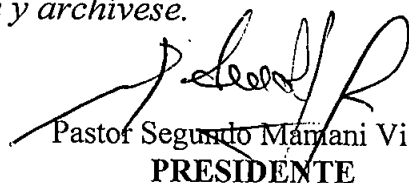
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 60 a 68, interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en su condición de Gerente Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0585/2013 de 14 de mayo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disiente.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

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

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

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

GESTIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 499... FECHA 7 de noviembre

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1226.....

Dra. Maritza Santiva Juarque
VOTO DISIDENTE:

M.C. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA