



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SENTENCIA:

FECHA:

EXPEDIENTE:

PROCESO :

PARTES:

SALA PLENA

662/2017

Sucre, 30 de octubre de 2017.

545/2013.

Contencioso Administrativo.

Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Duran

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia representada por Julia Quibert Quispe contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0504/2013 de 29 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 68 a 69; réplica de fs.73; dúplica de fs. 78; antecedentes administrativos y recursivos.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia representada por Julia Quibert Quispe dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

- a) Violación del art. 324 de la Constitución Política del Estado por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria; que el art. 324 del Constitución Política del Estado de forma expresa dispone que : *“No prescribirán las deudas por daño económico causados al Estado”*, asimismo el art. 3 Parágrafo II de la Ley 154 de clasificación y definiciones de Impuestos, determina: *“Los impuestos son de cumplimiento obligatorio e imprescriptibles”*, por lo que, las deudas por falta de pago de impuesto serian imprescriptibles, toda vez que la deuda tributaria impaga se constituye en daño económico al Estado, y al haber omitido el contribuyente con el pago de sus obligaciones tributarias, causó un evidente daño económico al fisco y por consiguiente al Estado, por tanto dicha deuda sería imprescriptible.
- b) Conforme a la normativa citada la Administración Tributaria se encontraría legalmente facultada para perseguir el cobro de los impuestos debidos o exigir su pago sin importar el tiempo transcurrido. Que el art. 5 de la Ley N° 2492, señala: *“I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa: 1. La Constitución Política del Estado.2. Los Convenios y*

73-07-18
78:75

53

Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.3. El presente Código Tributario.4. Las Leyes5. Los Decretos Supremos.6. Resoluciones Supremas.7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.” Por su parte el art. 152 de la Ley 2492, establece: “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.”

- c) Que en la doctrina tributaria *“La prescripción extintiva es una institución jurídica según la cual, el transcurso de un determinado lapso de tiempo extingue la acción que el sujeto tiene, para exigir un derecho ante la autoridad administrativa o judicial. Se entiende que en la prescripción extintiva se da de por medio la despreocupación del sujeto para exigir su derecho durante el lapso determinado de tiempo”*, asimismo de acuerdo a la naturaleza jurídica de la prescripción son elementos de la prescripción extintiva:1) La ausencia de actuación de las partes; y 2) el transcurso del tiempo. Es decir que, dentro del plazo fijado en el art. 59 del Código Tributario, debió haber existido inacción por parte de la Administración Aduanera, sin embargo, se colige que en año 2004, se notificó al operador con la Orden de Fiscalización, suspendiendo la prescripción y demostrándose el accionar de la Administración Tributaria, además a través de los informes realizados en el transcurso del proceso se pudo advertir que la administración realizó la fiscalización conforme a la normativa vigente. Acotó, que el nuevo computo de la prescripción se inició, el 1 de noviembre de 2005 y estando vigente el plazo para que la Administración tributaria efectuó la determinación y cobro de la deuda tributaria, se promulgó la actual Constitución Política del Estado que establece la imprescriptibilidad de la deuda tributaria por daño económico al Estado y en consideración a lo establecido por el art. 152 de la Ley N° 2492, los tributos omitido y las sanciones emergentes del ilícito constituyen parte principal del daño económico al Estado, por tal razón en el presente caso no operó la prescripción.
- d) Que los conceptos de Política Fiscal, es la rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado y sus componentes, siendo el gasto público y los impuestos las variables del control para asegurar y mantener la estabilidad económica. Los principales ingresos de la política fiscal son por la vía de impuestos, derechos, Productos, aprovechamientos y el endeudamiento público interno y externo. No pudiendo considerar que el monto generado por la omisión de pago de tributos aduaneros de importación de la DUI tramitada por operador queden prescritas, puesto que la Administración Tributaria cuenta con las facultades, determinativa , recaudadora, que se ven limitadas por el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

incumplimiento de deberes formales de obligatorio cumplimiento por parte de los administrados, entre ellos el presente caso, por no haberse cumplido con la normativa para los despachos realizados; obligación que en su opinión no califica como meramente accesorio e instrumental, puesto que es un requisito indispensable establecido por ley.

- e) Concluyó manifestando, que el ejercicio de la facultades de la Administración para exigir el pago y aplicar sanciones debe cumplir alguna condición, puesto que no resulta válido que se reconozca el beneficio de la prescripción cuando se ha omitido el cumplimiento de un requisito imprescindible dispuesto por una norma tributaria, no siendo razonable imputar inacción a la Administración Tributaria cuando en rigor la inacción viene del obligado tributario, lo contrario supone un beneficio indebido al contribuyente omiso y un perjuicio injusto hacia el fisco, generando incentivos a favor del incumplimiento de los deberes formales de declaración.

1.2 Petición

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución determinativa AN-GRLGR N° ULELR N° 039/12 de 13 de agosto emitida por la Administración Aduanera.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación

Admitida la demanda por decreto de 9 de septiembre de 2013 (fs. 24) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ésta responde a la demanda (fs. 68 a 69), con los siguientes argumentos:

- a) Aclaró que el perfeccionamiento del hecho generador, vale decir desde la aceptación de la DUI C-2596 de 8 de abril de 2003, pese a las suspensiones e interrupciones del término de la prescripción, efectuada con la notificación con la Orden de Fiscalización, el 27 de julio de 2004, que la Administración Aduanera no determinó la deuda tributaria en el término establecido en los Artículos 22, Parágrafo Primero de la Ley N° 1990, 52 de la Ley N° 1340 y 59 Parágrafo I, inciso 1) de la Ley 2492, puesto que la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULEL N° 039/12 de 13 de agosto de 2012, fue notificada el 9 de noviembre de 2012, es decir aproximadamente 9 años después de suscitado el hecho generador y 8 años después de notificada la Orden de fiscalización; encontrándose, en consecuencia prescrita la facultad de la Administración Aduanera de determinar la deuda tributaria a la fecha de la notificación con la citada Resolución Determinativa.
- b) En cuanto a la aplicación del Artículo 324 de la Constitución Política del Estado señalado por la Administración Tributaria, que dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado; refirió que la interpretación de dicho artículo, implica

otorgarle un sentido tributario de especial importancia, mediante los mecanismos establecidos en la propia normativa constitucional, no pudiendo efectuarse dicha interpretación sin antes estar debidamente declarada por el órgano competente en su alcance para el ámbito tributario, es decir, definida por una Ley en la Asamblea Legislativa, resaltando que a la fecha se publicó la Ley N° 291 de Modificaciones al Presupuesto General del Estado 2012, misma que en la disposición Transitoria Quinta, modifica el art. 59 de la Ley N° 2492, en cuanto al cómputo de la prescripción estableciendo nuevos términos de prescripción para las acciones de la Administración Tributaria, tomando en cuenta la gestión en la cual se ha producido el hecho generador. También determinara que dichos términos de prescripción se ampliaran en tres 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 corresponde y que el termino para ejecutar la sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años. Asimismo, la Ley N°317 de 11 de diciembre de 2012, incluye en su disposiciones Adicionales Cuarta y Décima Segunda, previsiones sobre reglas de prescripción.

- c) Concluyo manifestando que las modificaciones realizadas por las citadas Leyes Nos. 291 y 317; establecen la imprescriptibilidad en materia tributaria sólo respecto a la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, conforme a la Disposición Transitoria Quinta de la Ley N° 291 que modificó el parágrafo IV del art. 59 de la Ley 2492 y la Ley N° 317, que entró en vigencia el 11 de diciembre de 2012, por lo que la demandada contenciosa administrativa, incoada por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, carece de sustento jurídico-tributario y, no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubiera causado con la Resolución de Recurso Jerárquico.

2.2 Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicita se declare improbadada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

3.1. Fundamentos del tercer interesado

El tercer interesado la Organización no Gubernamental Energética-Energía para el Desarrollo, representada por Roxana Pérez del Castillo Brown, notificada legalmente por Provisión citatoria (Fs. 118 a 145) se apersonó a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional La Paz dependiente de la Gerencia General de la Aduana Nacional, por memorial que cursa a fs. 146 a 148, con los siguientes fundamentos:

- a) Luego de efectuar un recuento de los antecedentes suscitados en instancia administrativa desvirtuó la supuesta violación del art. 324 de la Constitución Política del Estado, que conceptualiza el daño económico al Estado, señalando que conforme a la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Disposición Transitoria Quinta de la norma constitucional, la aplicación de las nuevas connotaciones constitucionales, debía ser progresivamente modificado por leyes y reglamentos que permitan su aplicación efectiva, en esa perspectiva, se promulgó el 31 de marzo de 2010 la Ley N° 004 Marcelo Quiroga Santa Cruz, que conforme a sus arts. 1 y 3 se establece que el alcance de la citada norma abarca aquellos delitos de corrupción, de los cuales adicionalmente a las sanciones penales, emerge una obligación de resarcimiento civil, siendo esa deuda emergente del delito de corrupción (que causan daño económico al Estado) son imprescriptibles por lo que dicha norma no contempla temas tributarios, debido a que ellos no se constituyen delitos.

- b) Asimismo señalo que bajo el resguardo de igualdad de partes en un proceso, que si bien la norma contempla la facultad determinativa por parte de la Administración Tributaria Aduanera, ante una aplicación equitativa normativa, no se puede obviar que el mismo legislador contemple a su vez sanciones a la Administración Tributaria Aduanera, por falta de cobro oportuno. La referida sanción en contra del contribuyente y a favor del fisco se conoce jurídicamente como "Multa" y a favor del contribuyente y en contra de SIN se conoce legalmente como "Prescripción" lo contrario, sería ignorar los principios que rige el derecho tributario.
- c) Concluyo manifestando que al tratarse de una interpretación constitucional, es necesario remitirse a lo establecido en el art. 119 concordante con los arts. 180 y 232 de la norma constitucional deferidos al principio de legalidad, citando asimismo la Sentencia N° 276/2012 de 15 de noviembre emitida por el Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia que resolvió un proceso con elementos similares al proceso en cuestión, por lo que considero imposible refutar la viabilidad de los argumentos plasmados.

3.2. Petición del tercer interesado.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 504/2013 de 29 de abril de y la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0115/2013 de 19 de febrero.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

1. El 8 de abril de 2003, la ADA nobleza por cuenta de su comitente Energética, presento ante la Administración de Aduana de Zona Franca Comercial el Alto, para la importación a consumo la DUI C-2596, correspondiente a la vagoneta Land Cruiser Prado marca Toyota, año de fabricación 2002, chasis JTEBM 29J900004399, motor 3RZ-2937820 según formulario de Registro de Vehículo

(FRV) 030010969, consignando un valor FOB de \$us 15.175,85 (Fs. A 11 de anexo 2).

2. El 27 de julio de 2004 la Gerencia Nacional de Fiscalización, notificó al operador con Inició Fiscalización Aduanera Posterior N° 36/2004 de 21 de junio de 2004, requiriendo documentación relativa a la importación, posteriormente el 16 de marzo de 2005 se notificó a la empresa Energética con Vista de Cargo AN-GRLGR-ELALZ 035/04, de 29 de diciembre, que estableció que no se declaró el valor de la transacción realmente efectuado entre Toyosa S.A. y el operador, para determinar tributos aduaneros, por lo que estableció una liquidación previa por el GA, IVA e ICE un total de 28.502,40 UFV. El 21 de octubre se notificó al representante legal de la empresa Energética con la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-ELALZ 03-229-05 de 14 de octubre, que declaro firme y subsistente la Vista de Cargo, sin embargo la misma fue anulada por la Resolución de Alzada y confirmada en Jerárquico, emitida la nueva Vista de Cargo N° 008/11 de 19 de julio, calificó la conducta del sujeto pasivo como omisión de pago en la DUI C-2596, acto que fue confirmado por la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 039/12 de 13 de agosto.(Fs. 1 a 200 anexo 2 y 379 a 398 anexo 3).
3. El 28 de noviembre de 2012 el sujeto pasivo interpone recurso de alzada contra la referida Resolución Determinativa, emitiéndose al efecto la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0115/2013 de 19 de febrero, que determinó revocar totalmente la precitada resolución, declarando la extinción por prescripción la deuda tributaria, determinación que fue impugnada mediante recurso jerárquico por parte de la Administración Aduanera, resuelta por Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0504/2013 de 29 de abril, misma que confirmó la Resolución de Alzada(fs.1 a 116 anexo 1).

IV. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

4.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a determinar:

Si evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria violó el art. 324 de la Constitución Política del Estado.

4.2 Análisis y resolución

Una vez analizado el contenido de los actos, resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar la presente causa, en los siguientes términos:

- a) La Administración Aduanera demandante afirma que de acuerdo a lo establecido el art. 324 de la Constitución Política del Estado, las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles, en ese sentido esta norma incluye como deudas, a las deudas tributarias, ya que indiscutiblemente causan daño económico al Estado, cuando se le niega contar con recursos económicos para satisfacer las necesidades básicas de los ciudadanos, norma que tiene directa relación con el art. 152 del Código Tributario que establece que: *“Los tributos omitidos y sus*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

respectivas sanciones emergentes del ilícito, constituyen daño económico al Estado” y que conforme al principio de jerarquía normativa establecida por el art. 410 de la Constitución Política del Estado es de preferente aplicación, en ese sentido, considera que la autoridad recurrida violó las citadas normas al haber confirmado al Resolución de Alzada que dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria por prescripción.

- b) El art. 324 de la Constitución Política del Estado, establece: “*No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado*”, al respecto este Tribunal en varias sentencias entre ellas la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, estableció que: “*La garantía básica de la seguridad jurídica que armoniza la Constitución Política del Estado y las Leyes, reconocen en favor de los ciudadanos procedimientos tributarios destinados al acogimiento del acto de liquidación, como legítimo derecho a que las situaciones jurídicas no se mantengan indefinidamente abiertas, para lograr esta finalidad también sirve el instituto de la prescripción de la facultad administrativa de liquidar, pues a través de la aplicación de una u otra figura se pone fin a un estado de pendencia, resolviendo sobre la existencia y cuantía de la deuda tributaria en un caso o consolidando definitivamente la situación del contribuyente como consecuencia de la pérdida del derecho a liquidar*”. En esa misma línea la Sentencia N° 400/2013 de 19 de septiembre, señaló: “*...la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, se debe entender, que hace referencia 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, en consecuencia, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso-administrativa, resulta inaplicable al caso*”. En conclusión la imprescriptibilidad por daños económicos al Estado, que según la administración demandante también se ajusta a materia tributaria, sólo es aplicable a aspectos relacionados con la administración económica y financiera del Estado y no así a las obligaciones y multas por sanciones tributarias en contra de los contribuyentes; en ese sentido la inacción de la Administración Aduanera para la determinación de la deuda tributaria y su respectivo cobro no puede ser atribuida al sujeto pasivo, en aplicación de los principios de seguridad jurídica y certeza del derecho reconocidos por la Constitución Política del Estado.
- c) Por otro lado, es pertinente manifestar que en términos generales, la prescripción es una figura jurídica mediante la cual el simple transcurso del tiempo produce la consolidación de las situaciones de hecho, permitiendo la extinción o adquisición de derechos, en

el ámbito tributario tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria,

sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria y Aduanera, en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas, constituyendo en sí, un instrumento de seguridad jurídica, puesto que de otro modo, la Administración Tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos en todo tiempo.

- a) Realizada esa precisión, se tiene que el art. 52 de la Ley 1340 Código Tributario abrogado establecía que: ***“La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.,*** asimismo el art. 53 de la misma norma señalaba: ***“El término se contará desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.”*** normativa que es aplicable al caso, tomando en cuenta que el hecho generador se perfeccionó el 8 de abril de 2003, es decir desde la aceptación de la DUI C-2596, y tomando en cuenta que la notificación de la Orden de Fiscalización se realizó el 17 de julio de 2004, el cómputo de la prescripción comenzó a correr desde el 1° de enero del año 2005 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, habiéndose notificado con la última Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 039/12 de 13 de agosto, el 9 de noviembre de 2012, habiendo transcurrido más de 8 años encontrándose en consecuencia la facultad de la Administración Aduanera prescrita para determinar la deuda tributaria relativas al Gravamen Aduanero (GA), Impuesto al Valor Agregado(IVA) e Impuesto al Consumo Específico (ICE) de la gestión 2003.
- b) Por consiguiente al haberse confirmado en instancia jerárquica la Resolución de Alzada que revocó totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRLGR-ULELR N° 039/12 de 13 de agosto, declarando la prescripción la deuda tributaria de 77.624,83 UFV, correspondiente a la DUI C-2596, de 8 de abril de 2003, no es evidente que se hubiera vulnerado el art. 324 de la Constitución Política del Estado, ni el art. 152 del Código Tributario, por lo que no corresponde dar curso a las pretensiones de la demanda, por no encontrarse fundamento legal.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por la Gerencia Regional la Paz de la Aduana Nacional



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

representada por Julia Quisbert Quispe, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0504/2013 de 29 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y archívese.

[Handwritten signature]

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO EN EL EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA

[Handwritten signature]
Renato Calle Mamani
MAGISTRADO

[Handwritten signature]
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

[Handwritten signature]
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

[Handwritten signature]
Norca Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

[Handwritten signature]
Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA



[Handwritten signature]
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

[Handwritten signature]
Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2017	
SENTENCIA N° 662	FECHA 30 de octubre
EBO TUCU DE RAZÓN N° 13217	
<i>[Handwritten signature]</i>	
VOTO DISIDENTE:	

[Handwritten signature]
MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA