



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

Sentencia N° 13

Sucre, 1 de marzo de 2018

Expediente : 185/2016
Demandante : Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tercer Interesado : Empresa FERRARI GHEZZI LTDA.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada: AGIT-RJ 0398/2016 de 25 de abril
Magistrada Relatora : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante a fs. 44 a 51 vta., interpuesta por la Verónica J. Sandy Tapia en su calidad de Gerente de la Gerencia Distrital Oruro del S.I.N., impugnando la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0398/2016 de 25 de Abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 107 a 114, antecedentes del proceso y de sede administrativa, y;

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

Demanda y petitorio.

La representante legal de la Gerencia Distrital de Oruro del S.I.N, en la demanda de 25 de julio de 2016, manifiesta que:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en su recurso jerárquico, refiere que no existe un vacío en la Ley N° 2492, toda vez que dicha ley menciona las causales de interrupción de la prescripción en fase de ejecución tributaria, por lo cual no aplica los art. 1493 y 1503 del Código Civil, al considerar que se trata del periodo fiscal de diciembre de 2003, sobre el impuesto al valor agregado (IVA), por lo cual aplica los arts. 59-I, 60, 61 y 62 de la Ley N° 2492 que regula la prescripción en fase de ejecución tributaria.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), no consideró que las causales de interrupción de la prescripción previstas en el art. 61 de la Ley N° 2492, solo refieren a etapa de determinación, situación que pone a la administración tributaria en estado incierto, tratándose de la etapa de

ejecución tributaria, siendo que la causal prevista en el inciso b) del artículo mencionado, queda supeditada a la voluntad del contribuyente de solicitar facilidades de pago y/o de reconocer la deuda; toda vez que si el contribuyente no realiza unas de las acciones descritas durante los 4 años establecidos, la prescripción, operaría irremediablemente, sin que la administración tributaria pueda tomar alguna acción; hecho que demuestra un vacío legal en cuanto a la interrupción de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, respecto a las medidas coercitivas que la administración tributaria pudiera realizar para el cobro de lo adeudado, por lo cual se debió aplicar el art. 5 Inc. III) del Código Tributario y aplicar por supletoriedad y analogía el art. 1503.II del Código Civil, referente a la interrupción de prescripción, por cualquier acto que sirva para constituir en mora al deudor.

No hubo inactividad de la administración tributaria, condición necesaria para la prescripción, debiendo considerarse las acciones realizadas como hipotecas, embargos, solicitud de información a la ASFI; para efectivizar el cobro de lo adeudado.

Solicita declarar probada la demanda y revocar la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0398/2016 de 25 de abril, manteniendo firme y subsistente en todas sus partes el Auto N° 25-05813-15 de 18 de septiembre de 2015.

Contestación a la demanda y petitorio.

La AGIT, se apersonó al proceso el 16 de septiembre de 2016 y respondió a la demanda con los siguientes argumentos:

Los fundamentos de la demanda son ambiguos e imprecisos, los cuales no tienen fundamento, ni asidero legal que justifiquen sus pretensiones, siendo evidente que no se expresa de manera clara los agravios que ha causado la instancia jerárquica.

Debe existir una relación de causalidad entre los hechos y derechos o garantías supuestamente vulneradas.

El Código Tributario no reconoce que las medidas coactivas constituyan causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción.

Peticiona declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0398/2016 de 25 de Abril.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En fecha 31 de diciembre de 2007 y conforme cursa a fs. 7 vta., la administración tributaria notificó por cédula a Carlos Ferrari Quevedo representante legal de Ferrari Ghezzi LTDA., con proveído de inicio de ejecución tributaria DO/DJ/UCC/P.E.T. N° 3697/2007 de fecha 18 de diciembre, el mismo que señala que estando firme y ejecutoriada la declaración jurada formulario N° 143 con número de orden 9470076 de 30 de enero de 2004 y conforme a lo establecido en el art. 108 de la Ley N° 2492 y el art. 4 del DS N° 27874, anuncia al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el referido proveído, a partir del cual se realizaran las medidas coercitivas correspondientes, cursante a fs. 4.

Se observan diferentes medidas coactivas realizadas por SIN Oruro, tendientes al cobro de lo adeudado por el contribuyente, como ser las notas 13/2008, 14/2008, 16/2008, 17/2008, 18/2008 y 19/2008, por las cuales el SIN solicitó la retención de fondos a la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras; información al Superintendente de Pensiones, Valores y Seguros, al Director de Migraciones, a la Registradora de Derechos Reales, a la Honorable Alcaldía Municipal de Oruro, la hipoteca judicial al Director Departamental del Organismo Operativo de Transito, antecedentes que cursan a fs. 8 a 17.

En fecha 24 de julio de 2015, Carlos Leonardo Ferrari Quevedo representante legal de la empresa Ferrari Ghezzi LTDA., mediante memorial solicita la prescripción del derecho a cobro con relación al Impuesto al Valor Agregado IVA, del periodo fiscal diciembre de 2003; habiendo transcurrido más de 10 años desde que la declaración adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, conforme cursa a fs. 266 a 267.

La administración tributaria mediante Auto N° 25-05813-15 de fecha 18 de septiembre de 2015, rechazó la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente, conforme cursa a fs. 320 a 325.

Formulado el recurso de alzada, la ARIT-LPZ, pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0075/2016** de 29 de enero cursante a fs. 58 a 66, que revoca totalmente el Auto N° 25-05813-15, declarando prescrita la facultad de cobro.

Presentado el recurso jerárquico, la AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0398/2016** de 25 de abril cursante a fs. 103 a 112,

que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0075/2016 de 29 de enero.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Del análisis del contenido de la demanda que impugna la Resolución del Recurso Jerárquico; se establece que la pretensión de la Gerencia Distrital de Oruro SIN, se circunscribe a determinar si la AGIT, al confirmar la resolución del Recurso de Alzada **ARIT-LPZ/RA N° 0075/2016** de 29 de enero, aplicó correctamente el art. 60 del Código Tributario, relativo a las causales de interrupción del instituto de la prescripción tributaria, por cuanto el demandante considera que existe un vacío legal en dicho precepto jurídico, por lo cual a su criterio se debió aplicar el art. 1503.II del Código Civil, y considerar todas medidas coactivas asumidas por el SIN Oruro para el cobro de lo adeudado, como un acto que sirvió para constituir en mora al contribuyente y por consiguiente, dichos actos sucesivamente interrumpieron el término de la prescripción.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE AL CASO.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde y conforme a la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto; en ese marco, se tiene lo siguiente:

El Principio De Supletoriedad.

En todo ordenamiento jurídico, es innegable establecer la existencia de vacíos legales o lagunas legis, pues en determinadas situaciones, nos encontramos con casos inexistentes al momento de la promulgación de la ley, o se dan por imperfección del legislador; sin embargo, es el propio ordenamiento jurídico que establece los mecanismos para su integración, creando reglas para resolver en ausencia de la ley, siendo aplicable el principio de supletoriedad, que soluciona el problema acudiendo a normas de otro ordenamiento diferente.

Al respecto de los vacíos normativos y la aplicación del principio de supletoriedad, la SC 0221/2004-R de 12 de febrero, ha señalado: "...Con relación al vacío normativo, cabe señalar que se produce en aquellos supuestos en los que el legislador, al elaborar la ley, crea una determinada institución jurídica, pero omite regular un determinado elemento o detalle referido a la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial
institución creada, con lo que se origina un vacío normativo en la ley. Según enseña la doctrina, el vacío normativo se resuelve por medio de procedimientos de integración normativa, lo que supone una aplicación supletoria de normas contenidas en otras leyes análogas o, en su caso, aplicando los principios generales del Derecho. Ahora bien, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) la previsión expresa contenida en la ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) la analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad”.

El principio de supletoriedad previsto en el Código Tributario Boliviano.

El art. 5.III de la Ley 2492, establece que: *“Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular”*.

A su vez el art. 8.III de la misma ley establece *“La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes”*.

En estos dos preceptos jurídicos, se materializa el principio de supletoriedad.

De la prescripción tributaria, vigente al momento del periodo fiscal observado por la administración tributaria:

El Tribunal Supremo de Justicia a través de la Sentencia N° 39 del 13 de mayo de 2016 pronunciada por esta misma Sala; realizando una interpretación del art. 123 de la CPE y art. 150 de CTB estableció lo siguiente; *“Ahora bien, de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir, el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012...”*.

En antecedentes se observa que la deuda tributaria corresponde al periodo fiscal 2003, por lo cual corresponde aplicar la Ley N° 2492 (CTB) sin modificaciones.

En ese contexto el art. 59 del CTB establece que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

En cuanto al término de la prescripción el art. 60.II del CTB establece que el término de la prescripción se computará en el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

A su vez el art. 61 de la misma ley, determina que la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Conforme se establece de antecedentes, en fecha 31 de diciembre de 2007, la administración tributaria notificó por cédula a Carlos Ferrari Quevedo representante legal de Ferrari Ghezzi LTDA., con proveído de inicio de ejecución tributaria DO/DJ/UCC/P.E.T. N° 3697/2007 de fecha 18 de diciembre de 2007, y conforme a lo establecido en el art. 108 de la Ley 2492 y el art. 4 del DS N° 27874, anunció al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el referido proveído, a partir del cual se realizarían las medidas coercitivas correspondientes.

En virtud de ello, y ante el silencio del contribuyente, la Administración Tributaria realizó actos coercitivos tendientes a efectivizar el cobro de lo adeudado, no obstante de ello, la Administración Tributaria tenía un término fatal de 4 años para lograr ejecutar y cobrar la suma total adeuda, fuera de ese plazo su potestad prescribía, conforme lo establece el art. 59 del CTB.

En mérito a ello, la administración tributaria, a través de la presente demanda contenciosa administrativa, pretende establecer que existe un vacío legal el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

art. 61 del CTB referente a las causales de interrupción del término de prescripción, ya que la causal prevista en el inciso b) del articulado citado, que podría aplicar al caso en concreto, estaría supeditada a la voluntad del contribuyente, por lo cual ante esta situación se debía aplicar supletoriamente el art. 1503.II del Código Civil, ya que la administración tributaria hubiera constituido en mora al contribuyente con todas las medidas coercitivas adoptadas, por lo cual su facultad de ejecución tributaria no hubiera prescrito. En base a lo anotado, este Tribunal concluye, que el principio de supletoriedad reconocido en su aplicación en los art. 5.III y 8.III del CTB, no era aplicable al caso en concreto, por cuanto conforme establece la jurisprudencia citada, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, se requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) la previsión expresa contenida en la ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) la analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad; es decir, para aplicar otra normativa por supletoriedad, la situación fáctica o de hecho no debe estar contemplada de manera expresa en una ley -una situación no prevista-; lo cual no acontece en autos, por cuanto los arts. 59, 60, 61 y 62 Código Tributario Boliviano, estable y desarrollan de manera expresa el instituto de la prescripción tributaria; cuando establece que acciones están sometidas a prescripción, establece el cómputo del término de la prescripción y establecen la causales de interrupción y suspensión de la prescripción, por lo cual es una situación que ha sido prevista expresamente por el Código Tributario Boliviano, pero además ha sido desarrollado en su entendimiento y su aplicación; por lo cual no era posible la aplicación supletoria del art. 1503.II del Código Civil al caso en concreto, al ser una situación prevista de manera expresa por el art. 61 del CBT.

En ese contexto, es importante resaltar que las medidas coactivas realizadas por el SIN Oruro, no constituyen causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, por cuanto se debe tener presente que la ley señala de manera clara las causales de interrupción y de suspensión en los art. 61 y 62 de la Ley 2492, no estando contempladas como causales las medidas

coactivas realizadas por la Administración Tributaria; ya que el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si las medidas coactivas y tráfico jurídico se mantienen en el tiempo de manera indefinida, aspecto que se prevé la norma puesto que la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, siendo que el hacer efectiva la ejecución tributaria no puede estar supeditada al sujeto pasivo.

Para finalizar, es importante destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la Administración Tributaria, quien luego de iniciar ejecución tributaria en enero de 2008 y hasta el momento de la presentación de la solicitud de prescripción en fecha 24 de julio de 2015, no logró su fin principal que era recuperar lo adeudado por el contribuyente, demostrando ineficacia en su actuar, lo que es contrario al art. 232 de la CPE.

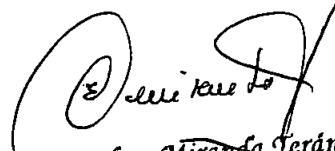
Por todo lo anteriormente señalado, se evidencia que la resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0398/2016 de fecha 25 de abril, realizó una correcta interpretación de la norma.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del CPC-1975, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 44 a 51 vta.; y en consecuencia, **mantiene firme** la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0398/2016 de 25 de Abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

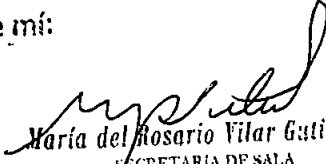
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Abog. María Cristina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Lic. Esteban Miranda Terán
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

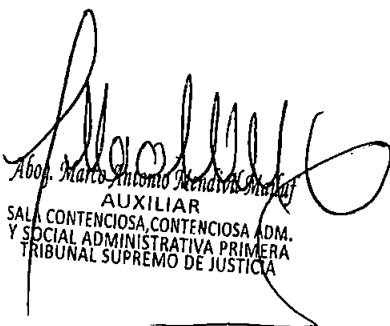
Ante mí:


María del Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N°.....13..... Fecha: 1 de marzo de 2018

Libro Tomas de Razón N°.....


Abog. Marco Antonio Mendive Mendive
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



A.A.L.T.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 185/2016 - CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:05 del día 18 de ABRIL de 2018, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL ORURO DEL S.I.N.

CON SENTENCIA DE 01 DE MARZO DE 2018, mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Signature]
 A.Bog. Jorge Ríos Vasquez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: Karla Solíz Ríos Duran
 C.I. 5387732 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:06 del día 18 de ABRIL de 2018, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 01 DE MARZO DE 2018, mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Signature]
 A.Bog. Jorge Ríos Vasquez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: Karla Solíz Ríos Duran
 C.I. 5387732 Ch.