



**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 81/2020

EXPEDIENTE	: 207/2018
DEMANDANTE	: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril.
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 16 de julio de 2020

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 41 a 47, interpuesta por Verónica Jeannine Sandy Tapia, en su condición de Gerente Distrital Oruro a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031800000187 de 22 de marzo de 2018, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, notificación a tercero interesado cursante a fs. 69, contestación de fs. 82 a 91 vlt., réplica de fs. 124 a 127, dúplica de fs. 142 a 144, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

De la revisión de antecedentes, se evidencia lo siguiente:

a) El 20 de noviembre de 2008, la Administración Tributaria, notificó al Sujeto Pasivo con el proveído de inicio de Ejecución Tributaria N° 3527/2008 de 13 de noviembre, comunicándole el inicio de la ejecución tributaria de la Declaración Jurada N° 4031201901 de 29 de agosto de 2008.

b) El 11 de marzo de 2009, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Resolución Administrativa de Prescripción 23-00007-09 de 13 de febrero de 2009, que declaró improbadamente la prescripción sobre declaraciones juradas correspondientes de los periodos fiscales junio y septiembre de la gestión 2014 y marzo, julio y noviembre de la gestión 2015 y los proveídos de inicio de

Ejecución Tributaria N° 3575, 3576, 3577, 3578 y 3527 de 17 de noviembre de 2008.

c) El 17 de agosto de 2009, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0271/2009, que resolvió confirmar la Resolución Administrativa de Prescripción 23-00007-09 de 13 de febrero de 2009, manteniendo firme y subsistente el rechazo a la solicitud de prescripción respecto a los Títulos de Ejecución Presupuestaria, Formulario 200, correspondientes al IVA de los periodos fiscales junio y septiembre de 2004 y periodos fiscales marzo, julio y noviembre 2005. El 6 de noviembre de 2009 la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0397/2009 que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa de Prescripción.

d) El 19 de junio de 2015, la Administración Aduanera notificó mediante cédula al sujeto pasivo con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25.05185-14 de 10 de noviembre de 2014, mediante el cual inició el proceso sancionador por la comisión de la contravención de Omisión de Pago, estableciéndose preliminarmente la sanción de 82.153 UFV. El 30 de diciembre de 2015 la Administración Tributaria notificó mediante cédula al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 18-02317-15 de 30 de noviembre de 2015, que sancionó con la multa de 82.153 UFV, confirmando el Auto Inicial de Sumario Contravencional. El 6 de junio de 2016, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al sujeto pasivo con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-00671-16 de 30 de marzo de 2016.

El 24 de agosto de 2017, el sujeto pasivo mediante memorial presentado ante la Administración Tributaria, solicitó la prescripción de adeudos tributarios correspondientes a los proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria N°s. 24-00671-16 y 3527/2008. El 17 de octubre de 2017, la Administración Tributaria notificó personalmente al sujeto pasivo con el Auto N° 251740005117 de 13 de octubre de 2017, mediante el cual resolvió rechazar la solicitud de prescripción correspondiente a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria 24-00671-16 de 30 de marzo de 2016 y 3527/2008 de 13 de noviembre de 2008.

e) Contra esta decisión, el sujeto pasivo Edwing Ruegemberg Jerez representante legal de la Empresa Constructora Multidisciplinaria ECOM Ltda. interpuso recurso de alzada, el cual mereció la emisión de la Resolución de



Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0050/2018 de 19 de enero, que REVOCA parcialmente El Auto N° 251740005117 de 13 de octubre de 2017, emitido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, consecuentemente declara extinguido por prescripción el adeudo tributario correspondiente al IVA del periodo noviembre 2005, establecido en la Declaración Jurada con N° de Orden 4031201901, relacionada al Proveído de Ejecución Tributaria GDO/DJ/UCC/P.E.T. 3527/2008 de 13 de noviembre de 2008, manteniéndose firme y subsistente la multa del 100% del tributo omitido establecido en la Resolución Sancionatoria N° 18-02317-15.

Interpuesto el recurso jerárquico por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 685/2018 de 2 de abril que resuelve Confirmar la Resolución Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0050/2018 de 19 de enero emitida por la ARIT.

1.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso demanda contenciosa administrativa, evidenciando los siguientes agravios:

El PIET N° 3527/2008 de 13 de noviembre de 2008, por la Declaración Jurada Formulario N° 200 con número de orden 4031201901 correspondiente al IVA, periodo fiscal 11/2005, fue notificado el 20 de noviembre de 2008 conforme dispone el art. 84 de la Ley N° 249, el inicio de la prescripción se dio a partir del 21 de noviembre de 2008 de acuerdo a lo señalado en el art. 60 de la Ley N° 2492, habiéndose desarrollado las siguientes interrupciones para el curso de la prescripción: El 13 de febrero de 2009 se emite la resolución administrativa de prescripción N° 23-00007-09, que declara improbada la prescripción formulada por el contribuyente, declarando subsistentes los títulos de ejecución tributaria, acto administrativo que fue impugnado mediante recurso de alzada, emitiéndose la respectiva Resolución de Alzada el 17 de agosto de 2009, haciendo uso también del recurso jerárquico, el cual mereció su pronunciamiento, confirmando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0271/2009 de 17 de agosto, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa de Prescripción N° 23-00007-09 de 13 de febrero.

Continúa señalando, que la resolución de recurso jerárquico de esa época les facultaba para iniciar medidas de cobro, la administración tributaria procedió según normativa, plasmando el gravamen hipotecario en fecha 12 de agosto de 2013 del bien inmueble registrado bajo la matrícula 4011010007062, de propiedad del contribuyente, interrumpiendo nuevamente el plazo de la prescripción, al perfeccionar la acción efectiva tendiente al cobro inmediato de la deuda tributaria y en consecuencia el deudor entró en mora de acuerdo a lo señalado en el art. 1503 del Código Civil, iniciándose nuevamente el cómputo de la prescripción conforme lo dispuesto en el art. 61 de la Ley N° 2492 a partir del 3 de septiembre de 2013, para que en fecha 30 de octubre de 2014, se proceda al embargo del bien inmueble, dentro del plazo del nuevo cómputo.

Acusa que la AGIT violó el art. 178 de la Constitución Política del Estado, considerando que la equidad complementa lo que la justicia no alcanza, ocasionando que la aplicación de las leyes no sea demasiado rígida, realizando en el presente caso específico la AGIT una interpretación errada de la norma, toda vez que la aplicación de los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492 no reconocen que las medidas coactivas constituyan causales de interrupción, considerando que las causales determinadas en la Ley N° 2492 primero van a una etapa de determinación y segundo estas se supeditan a la voluntad del contribuyente, demostrando que la Administración Tributaria queda en una suerte de inequidad frente a la resolución de la AGIT, entendiéndose la inequidad como la transgresión de la Ley, la falta de justicia, la desigualdad en el trato de las partes.

Manifiesta también que del art. 61 de la Ley N° 2492, atribuye acciones que conciernen en su totalidad a la actuación del contribuyente, encontrándose la Administración Tributaria excluida de contar con acciones que puedan plantear la interrupción, dependiendo totalmente de la voluntad del contribuyente, situación que causa incertidumbre y desequilibrio en cuanto las acciones de cobro y recuperación de adeudos tributarios. Por su parte el art. 62 de la referida ley, en el párrafo primero, al igual que el inciso a) del art. 61 hace referencia al proceso de determinación, recalcando que en el presente caso se trata de una autodeterminación por declaraciones juradas y el párrafo II refiere claramente a la interposición de recurso administrativos o procesos judiciales claramente dirigido al contribuyente.



En consecuencia es notable el vacío legal dentro de la normativa tributaria, por ende es clara la aplicación del art. 5 y 8 de la Ley 2492, siendo procedente la aplicación por supletoriedad de los arts. 1503 del CC.

Acusa también que la resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, viola la garantía del debido proceso establecido en el art. 115 de la CPE al no reconocer la actuación del SIN en consideración al principio de legitimidad establecido en el art. 65 del CTB y art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, siendo que las medidas fueron efectuadas dentro de plazo.

I.3. Petitorio.

En la parte final, solicita que la demanda contenciosa administrativa, sea declarada PROBADA, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril y en consecuencia se mantenga firme y subsistente por tanto líquido y exigible el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 3527/2008 inmerso en el Auto N° 251740005117 de 13 de octubre de 2017, por no hallarse prescrito.

I.4. De la contestación a la demanda.

La AGIT, mediante escrito de fs. 82 a 91, contestó a las pretensiones de la parte actora en forma negativa, en mérito a los siguientes argumentos:

Los puntos referidos a la equidad e imparcialidad son argumentos nuevos que no fueron expuestos oportunamente, sin embargo sin perjuicio de lo señalado, es necesario mencionar que la parte demandante no puede rehuir a las consecuencias jurídicas de su conducta, alegando aspectos incongruentes, argumentos que no cambian lo decidido por la AGIT, pretendiendo darle otra connotación a la presente problemática.

Respecto a la prescripción de la facultad de ejecución del PIET N° 3527/2008, se aplicó la Ley N° 2492 sin modificaciones, razonamiento efectuado en el marco del principio de congruencia, a los hechos suscitados y a las peticiones efectuadas, teniendo presente lo dispuesto en la Sentencia 51/2017 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Continua señalando que de la lectura del art. 61 de la Ley N° 2492, se extracta que el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable y la solicitud de facilidades de pago, puede producirse en fase de ejecución, siendo impertinente referir que dichas causales están sujetas a la voluntad del contribuyente, ya que se puede hacer uso de los medios impugnativos, no siendo la vía pertinente competente para revisar o modificar la ley, asimismo respecto al

vacío legal es un argumento desfasado y fuera del contexto legal tributario vigente, identificando en el presente caso de autos lo siguiente: La declaración jurada correspondiente al periodo fiscal noviembre 2005, fue presentada determinando un importe a favor del fisco que no fue pagado, es decir el sujeto pasivo auto determinó sus obligaciones tributarias conforme dispone el art. 93, parágrafo I, numeral 1 del Código Tributario Boliviano, en tal circunstancia la Administración Tributaria se encontraba facultada para realizar la ejecución tributaria sin necesidad de intimidación ni determinación administrativa previa, por lo que la referida declaración jurada impaga en sujeción al art. 108, parágrafo I, numeral 6 del mismo código, se constituyó en Título de Ejecución Tributaria.

En ese entendido el 20 de noviembre de 2008 la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 3527/2008, a objeto de dar inicio a la ejecución tributaria, y en cumplimiento al art. 60 II del CTB, el computo de prescripción se inició a partir de dicha notificación es decir el 21 de noviembre de 2008, sin embargo en el presente caso el sujeto pasivo, solicitó la prescripción, emitiéndose la Resolución de Prescripción 23-00007-09 que fue impugnada mediante recursos de alzada y jerárquico, habiéndose interpuesto el recurso de alzada el 31 de marzo de 2009; por lo que el computo de la prescripción quedó suspendido hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria. El expediente fue remitido para su ejecución el 30 de diciembre de 2009, por lo que al 21 de noviembre de 2012, se debe añadir el tiempo de suspensión por efecto de los recursos planteados, es decir 274 días, operando la prescripción el 23 de agosto de 2013, prescribiendo las facultades de la Administración Tributaria.

En ese entendido, la resolución jerárquica, fue emitida en resguardo del debido proceso, cumpliendo en consecuencia con la debida fundamentación y motivación.

1.5. Petitorio.

En virtud de estos argumentos, pide que este Tribunal, declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 685/2018 de 2 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



A fs. 69 de obrados, cursa notificación personal al tercero interesado, representante de la Empresa Constructora Multidisciplinaria ECOM Ltda., quien no contestó a la demanda.

De fs. 124 a 127 la parte actora presenta réplica en los mismos términos de su demanda y de fs. 142 a 144 la parte demandada hace uso de su derecho a la dúplica, también en los mismos términos de su contestación.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la documentación cursante en el anexo y el expediente, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo y art. 131 del Código Tributario Boliviano.

II.2. De la problemática planteada.

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 lo siguiente: 1) Si es evidente que las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda tributaria correspondiente al proveído de Inicio de Ejecutó Tributaria N° 3527/2008 de 13 de noviembre no se encuentran prescritas. 2) Si es evidente que la Resolución Jerárquica carece de fundamentación y motivación y viola el debido proceso.

II.3. Fundamentos de la decisión.

De acuerdo a la problemática planteada, la Constitución Política del Estado y las normas ordinarias aplicables al presente caso, podemos señalar lo siguiente:

1) Al referirnos a la prescripción, manifestamos que nuestra legislación tributaria otorga a la Administración Tributaria amplias facultades para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar una deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer la facultad de ejecución tributaria, así como para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias; no obstante, el ejercicio de esas facultades se encuentra condicionado a un determinado tiempo, por lo que dichas facultades no pueden ser ejercidas sin un plazo determinado.

La doctrina tributaria, refiere a José María Martín, que señala: *"La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella"* (MARTÍN, José María, Derecho Tributario General, 2da edición. Buenos Aires-Argentina, pag. 189).

Respecto a 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, realizó una interpretación del art. 123 de la CPE y art. 150 de Código Tributario Boliviano: *"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 el adeudo tributario fue determinado en la gestión 2005, en etapa de ejecución, por lo cual corresponde aplicar la Ley N° 2492 (CTB) sin modificaciones, considerando que las mismas son posteriores: Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012.

En ese contexto el art. 59 del CTB prevé: *" I. 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. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años 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 que no le corresponda III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”, por su parte el art. 60.II del CTB prevé: **“En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria”**. (negrillas añadidas).

Cabe aclarar que de la revisión de antecedentes del proceso, los mismos fueron descritos en el punto I.1. Antecedentes de la demanda del Considerando I, se tiene que la Declaración Jurada de noviembre de 2005, fue presentada determinando un importe a favor del fisco que no fue pagado, en consecuencia el sujeto pasivo auto determinó sus obligaciones tributarias conforme dispone el art. 93.I.1 del Código Tributario, por lo que resulta evidente que la Administración Tributaria se encontraba facultada para realizar la ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, al comprobar la inexistencia del pago, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 94.II de la misma normativa legal, de modo que la declaración jurada impaga de acuerdo a lo prescrito en el artículo 108.II.6 del CTB, se constituyó en Título de Ejecución Tributaria.

De los antecedentes del proceso, y conforme lo establecido en el art. 108 de la Ley 2492 y el art. 4 del DS N° 27874, la Administración Tributaria anunció al contribuyente que se daría 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 consecuencia el 20 de noviembre de 2008, se notificó al contribuyente Rugenberg Jerez Edwin, representante de la Empresa Constructora Multidisciplinaria ECOM Ltda. con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 3527/2008 de 13/11/2008 a objeto de dar inicio a la ejecución tributaria de la Declaración Jurada N° de Orden 4031201901, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado, del periodo fiscal noviembre 2005, conforme se desprende de la notificación cursante a fs. 69 vlt de antecedentes administrativos, por lo que en sujeción al art. 60.II del CTB que prevé: “En el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria”, por lo que el computo de la prescripción se inició a partir de dicha notificación, es decir del 21 de noviembre de 2008, y tomando en cuenta los 4 años a los que refiere la

norma, debió concluir el 21 de noviembre de 2012, pero sin embargo el sujeto pasivo solicitó a la Administración Tributaria la prescripción, emitiéndose la Resolución Administrativa de Prescripción 23-00007-09 de 13 de febrero, que fue impugnada mediante Recursos de Alzada y Jerárquico, observándose en obrados, que la interposición del recurso de alzada fue el 31 de marzo de 2009, según se desprende de la parte de Vistos y Considerando de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0271/2009, cursante a fs. 72 de antecedentes, por lo que el computo de la prescripción quedó suspendida, hasta la recepción formal del expediente por parte de la Administración Tributaria para su ejecución, de acuerdo a lo señalado en el art. 62.II del CTB, que prevé: "El curso de la prescripción se suspende con: II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo".

De los antecedentes también se extracta, que el expediente fue remitido el 30 de diciembre de 2009, según consta a fs. 82 de antecedentes administrativos y considerando que el 21 de noviembre de 2012 fenecía el plazo para ejecutar la deuda tributaria, a la fecha señalada, corresponde añadir el tiempo de suspensión del plazo, por los recursos planteados, tanto el de revocatoria como el jerárquico, debiendo en consecuencia añadirse 274 días, es decir hasta el 23 de agosto de 2013. Por lo que de acuerdo a antecedentes, desde el inicio del computo de la prescripción, transcurrieron más de los 4 años establecidos para la ejecución tributaria. En consecuencia las facultades de la Administración Tributaria, para la ejecución del adeudo tributario autodeterminado en el Título de Ejecución Tributaria, se encuentran prescritas.

Corresponde también señalar que 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.

Respecto al principio de supletoriedad al que hace referencia la parte actora señalamos que, 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 que las mismas 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, manifiesta: "...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 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".

En relación a la de supletoriedad prevista 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", materializándose en estos preceptos jurídicos, el principio de supletoriedad.

En mérito a ello, la administración tributaria, a través de la presente demanda contenciosa administrativa, pretende establecer que existe un vacío legal en el 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 entre otros, 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 es aplicable al caso en concreto, por cuanto conforme establece la jurisprudencia citada anteriormente, 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 señala cuales son las acciones que están sometidas a prescripción, establece el cómputo del término de la prescripción y las 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 de los arts. 1492, 1493, 1503, 1504 del Código Civil al caso en concreto, al ser una situación prevista de manera expresa por el art. 61 del CBT: *“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”*.

En ese contexto, es importante resaltar que las medidas coactivas realizadas por la Administración Tributaria, 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 noviembre de 2008 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, que prevé: *"La Administración Pública se rige por los principios de legitimidad, legalidad, imparcialidad, publicidad, compromiso e interés social, ética, transparencia, igualdad, competencia, eficiencia, calidad, calidez, honestidad, responsabilidad y resultados"*.

En consecuencia, de lo ampliamente expuesto, se concluye que no es evidente que la Resolución Jerárquica no consideró lo señalado en el art. 178 de la Constitución Política del Estado, ni inobservó el principio de legitimidad establecido en el art. 65 del CTB y art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, siendo que las medidas no fueron efectuadas dentro de plazo.

2) El derecho a una resolución fundamentada y motivada, como uno de los elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano, están contenidas en el art. 115.II de la Constitución Política del Estado, el cual dispone: *"El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"*, así como lo establecido en el art. 117.I de la CPE: *"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso"*, el art. 119.I.II dispone: *"Las partes en conflicto gozarán de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y los derechos que les asistan, sea por la vía ordinaria o por la indígena originaria campesina. II. Toda persona tiene derecho inviolable a la*

defensa. El Estado proporcionará a las personas denunciadas o imputadas una defensora o un defensor gratuito, en los casos en que éstas no cuenten con los recursos económicos necesarios", concordante con lo señalado en el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), estando legislado el debido proceso también en el art. 68.6 del CTB, que refiere a los derechos de los sujetos pasivos: "Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: El debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada...". Desarrollándose al respecto una amplia jurisprudencia constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, la cual establece como exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión, de manera que en caso de omisión, se estaría vulnerando dicho derecho. Posteriormente, en la SC 0946/2004-R de 15 de junio, se aclara que esta garantía es aplicable también en procesos administrativos y disciplinarios.

En la SC 0871/2010-R de 10 de agosto, se determinan los requisitos que debe contener toda resolución jurisdiccional o administrativa con la finalidad de garantizar el derecho a la fundamentación y motivación como elemento configurativo del debido proceso, así en su Fundamento Jurídico III. 3, señala: "...a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado". En cuanto a los requisitos que debe contener una resolución administrativa en segunda instancia, la SCP 0275/2012 de 4 de junio, precisa que dicho fallo debe exponer los hechos y citar las normas que sustentan la decisión, además de pronunciarse sobre todos y cada uno de los aspectos impugnados en



el recurso o demanda.

Explicado así el debido proceso y de la lectura inextensa de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril, resulta evidente que la referida resolución, respeta la fundamentación y la motivación, como elementos esenciales del debido proceso, identificándose la exposición de hechos en el "Considerando IV – IV.1. Antecedentes de hecho" al igual que contiene razones o elementos de juicio que permiten conocer cuáles han sido los criterios jurídicos ya administrativos que fundamentan su decisión, expresados a partir del "IV.2 Antecedentes de Derecho, IV.3 Fundamentación Técnico-Jurídica", el cual cita las normas que sustentan la decisión, además de pronunciarse sobre todos y cada uno de los aspectos impugnados en el recurso jerárquico, estando la misma en consecuencia debidamente fundada y motivada, en resguardo del debido proceso.

III.- Conclusiones

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

Por lo fundamentado, se concluye que la Resolución AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa aplicable en su momento, no habiendo evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

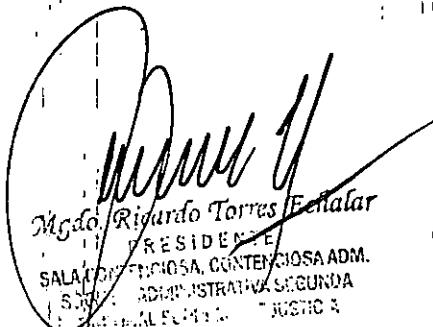
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 47 por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por su gerente, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0685/2018 de 2 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos

a este Tribunal por la autoridad demandante, sea con nota de atención.

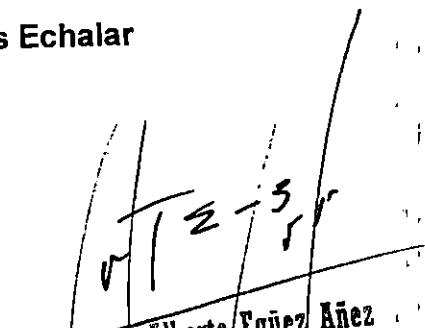
Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar



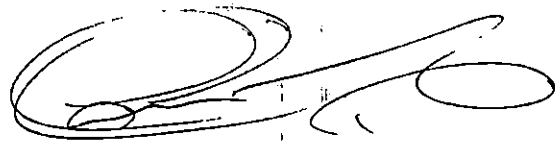
Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

VT 2-3/r

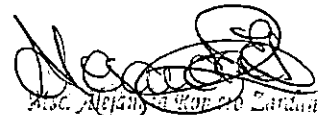


Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:



Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Alejandra María de Saravia
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

El día: 16-07-20

Libro Tomos de Partes No. 1

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

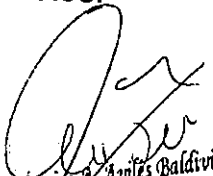
EXP. 207/2018

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **08:50** minutos del día **LUNES 03** de **AGOSTO** del año **2020**.
Notifique a:

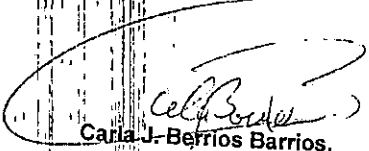
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 81/2020**, de fecha **16 de julio de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:


Abog. Jessica A. Avilés Baldivieso
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO


Carla J. Berrios Barrios.
C.I. 10387359 Ch.

