



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 103/2018.
FECHA: Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE: 1113/2014.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Marco Ernesto Jaimes Molina.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 52, interpuesta por Verónica J. Sandy Tapia, representante legal de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 01275/2014, pronunciada el 2 de septiembre de 2014, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 79 a 84 vta.; réplica de fs. 88 a 91 vta.; dúplica de fs. 98 a 99 vta.; notificación del tercero interesado de fs.126; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demanda señala como antecedentes que la Administración Tributaria detectó en el Sistema de Recaudación del Sistema Tributario, la presentación de Declaraciones Juradas (DDJJ) con pagos en defecto por parte del contribuyente Ruth Mary Coca Paredes en los formularios correspondientes al pago de impuestos del RC-IVA de los periodos marzo y junio de 2004.

El 21 de junio de 2007, fue notificada a la contribuyente la Resolución Determinativa N° 4031227793 de 2 de marzo de 2007, que se encontraba firme y ejecutoriada, anunciándosele el inicio de la ejecución tributaria de aquel título (no indica a que título se refiere) a tercer día de su legal notificación.

El 10 de septiembre de 2007 se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria (PIET) 1487/2007 notificado a la contribuyente el 26 de octubre de 2007. Estando firme y ejecutoriada la Resolución Determinativa N° 31553175 de 31 de agosto de 2009, se notificó a la contribuyente el 18 de octubre de 2007 anunciándole también que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título (tampoco indica a que título se refiere), dentro de tercer día de su notificación.

El 28 de noviembre de 2007 se emitió el PIET 3102/2007, notificado a la contribuyente el 16 de abril de 2008.

El 7 de febrero de 2014 la contribuyente presentó memorial solicitando prescripción liberatoria, emitiendo la Administración Tributaria el Proveído

- 3102/2007, notificado a la contribuyente el 16 de abril de 2008, comunicándosele además que encontrándose firmes las Resoluciones Determinativas indicadas en el punto que antecede, se dará inicio a la Ejecución Tributaria (fs. 8-10 y 70-75 de Antecedentes Administrativos C-1).
4. El 7 de febrero de 2014 la contribuyente presentó memorial solicitando prescripción liberatoria de las facultades y acciones de cobro de los adeudos tributarios por los periodos marzo y junio de 2004, invocando los arts. 59 y 150 de la Ley N° 2492 (fs. 143-148 vta. de Antecedentes administrativos C-1), emitiendo la Administración Tributaria el Proveído N° 24-00123-14 de 18 de febrero, señalando que no corresponde aquella solicitud en etapa de ejecución tributaria en aplicación del art. 4 del DS N° 27874 (fs. 153 de Antecedentes Administrativos C-1).
 5. Ruth Mary Coca Paredes., contra el proveído indicado formuló recurso de alzada, en los términos del memorial que discurre a fs. 3-6 de Antecedentes Administrativos, siendo resuelto con la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 408/2014 de 16 de junio en la que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió revocar totalmente el Proveído N° 24-00123-14 de 18 de febrero, declarando **extinguida por prescripción** la deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria (fs. 53-65 de Antecedentes Administrativos, reiterada en fotocopia simple a fs. 13-23 del expediente).
 6. La Gerencia Distrital Oruro del SIN, conforme consta a fs. 81-86 de Antecedentes Administrativos interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de Alzada, a cuya consecuencia se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-01275/2014, en el que la Autoridad ahora demandada, resolvió confirmar la resolución inferior, en consecuencia se revocó totalmente el Proveído N° 24-00123-14 de 18 de febrero, **declarando prescritas** las acciones del ejecución de los adeudos tributarios correspondientes al RC-IVA por los periodos fiscales marzo y junio de 2004, contenidos en los PIETs N°s 1487/2007 y 3102/2007, todo de conformidad a lo previsto en el inc. b) del art. 212-I del CTB (fs. 116-127 vta. de Antecedentes Administrativos, reiterada a fs. 32-43 vta. del expediente).
 7. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).
 8. Cursa también en el expediente a fs.103-107 vta., el apersonamiento de Ruth Mary Coca Paredes en su condición de tercero interesada, en el que realizando una relación de lo acontecido en sede administrativa, solicitó se rechace en todas sus partes la demanda interpuesta por la Administración Tributaria Oruro, negando de su parte todos los puntos demandados y se mantenga firme y subsistente la Resolución emitida por la autoridad demandada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1113/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

9. Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia conforme se evidencia de la providencia cursante a fs. 100 de obrados.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en:

1.- Determinar si operó la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para el cobro de las obligaciones tributarias de la contribuyente Ruth Mary Coca Paredes por el RC-IVA e IT de los periodos fiscales marzo y junio de 2004 establecidos en los PIETs N°s 1487/2007 y 3102/2007 en aplicación de los arts. 340, 1493 y 1503 del CC ante el vacío jurídico en la normativa tributaria; y si existió o no la interrupción a la prescripción por parte de la Administración Distrital Oruro del SIN.

2.- Establecer si, efectivamente, el SIN no consideró los requisitos del art. 198 de la Ley N° 2492 en el recurso de alzada de la contribuyente y tampoco consideró la respuesta del SIN Oruro a este recurso, causando su indefensión.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

VI.1. En primer término, aun cuando la problemática del caso de autos no fue planteada en ese orden, se ingresará a resolver el segundo punto identificado como objeto de la Litis, habida cuenta que se trata de un aspecto de forma de cuya resolución dependerá el ingresar al tema de fondo como es la prescripción de las facultades del SIN para el cobro del adeudo tributario.

Al efecto antes indicado, el SIN Oruro, denuncia que la ARIT a tiempo de conocer el recurso de alzada deducido por la contribuyente, no observó que éste incumplía los requisitos establecidos por el art. 198 del CTB. Esta disposición establece: *“Formas de Interposición de los Recursos. I. Los recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito mediante memorial o carta simple, debiendo contener: d) Detalle de los montos impugnados por tributo y por periodo o fecha, según corresponda, así como la discriminación de los componente de la deuda tributaria consignados en el acto contra el que se recurre, e) Los fundamentos de hecho y/o derecho según sea el caso en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, poniendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide”*.

Ahora bien, en el marco normativo glosado, revisado el memorial del recurso de alzada que discurre de fs. 3-6 de Antecedentes Administrativos, se evidencia con absoluta claridad que Ruth Mary Coca Paredes, el 7 de febrero de 2014 impugnó el Proveído N° 24-00123-14 de 18 de febrero, en el que la Gerencia Distrital Oruro del SIN señaló: *“La Administración Tributaria conforme establece el art. 66 de la Ley N° 2492, ejerció su derecho de cobro mediante la emisión de los Proveídos de Inicio de ejecución Tributaria N°s 1487 y 3102/2007 en tal sentido, no corresponde su solicitud en etapa de ejecución tributaria (...)”*, memorial en el que hace mención a las Resoluciones Determinativas N°s 31322528 y 31553175, indicando con precisión el monto establecido como deuda tributaria sobre base presunta,

reclamando además la notificación masiva que determinó el desconocimiento de lo PIETs en base a cuales el SIN pretendía el cobro coactivo de una deuda tributaria que ya prescribió al haber transcurrido siete años continuos sin que la Administración Tributaria ejerza ningún acto que se consideren idóneos para interrumpir la prescripción.

Del resumen anterior entonces, se establece que la contribuyente no incumplió el voto del art. 198 del CTB, existiendo en el recurso de alzada deducido contra la Administración Tributaria en sede administrativa, los fundamentos de hecho y derecho, fundando debidamente la razón de su impugnación, por lo que resulta no ser evidente la pretensión del demandante en cuanto a este punto, debiendo ser desestimada.

Por otra parte, no es evidente que no hayan sido considerados los argumentos del SIN en la respuesta al recurso de alzada deducido por la contribuyente, pues para arribar a la Resolución de la ARIT La Paz, conforme se evidencia en el fundamento de aquella resolución, fueron considerados todos los puntos de la respuesta, no habiéndose causado la indefensión alegada por la entidad demandante.

Corresponde entonces, ingresar a la resolución del fondo de la controversia.

VI.2. Sobre el objeto central de la controversia, en el presente caso, se debe realizar un **análisis respecto a la prescripción**, el cómputo de la misma y las causas de interrupción en la normativa boliviana vigente en ese entonces.

Previamente se debe conceptualizar la normativa legal aplicable al caso, en ese sentido y tratándose la solicitud de prescripción de deudas que se encuentran en etapa de ejecución, cuyo origen concierne al RC-IVA de los periodos fiscales marzo y junio de 2004; se advierte que, los hechos generadores ocurrieron durante la vigencia del CTB (Ley N° 2492), por lo tanto, corresponde desarrollar el análisis, según la aplicabilidad del citado Código.

En consideración a que la prescripción es *un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas, constituyéndose en una forma de extinción de la obligación tributaria* y al fin antes indicado, se hace necesario el análisis del art. 59 parágrafo I de la Ley N° 2492 que señala: "(Prescripción). 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**" (negrillas y subrayado han sido añadidas).

Así también, debe tenerse en cuenta la disposición contenida en el art. 60 - II de la Ley citada, que en cuanto al cómputo prevé: "**En el supuesto 4 del parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria**" (negrillas y subrayado fueron añadidos).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En el caso de análisis, conforme fluye de los antecedentes administrativos, las Resoluciones Determinativas N°s 31322528 y 3155175 al no haber merecido impugnación por parte de la contribuyente, adquirieron la calidad de **título de ejecución tributaria**, el 11 de julio y 7 de noviembre de 2007 respectivamente, por lo que, es a partir de estas fechas que debe iniciarse el cómputo de la prescripción, concluyendo el plazo de los cuatro años para la ejecución tributaria **el 12 de julio y 8 de noviembre de 2011** y la contribuyente en fecha 6 de febrero de 2014 solicita al SIN la prescripción liberatoria, situación que implica que el SIN hasta entonces no ejerció su facultad de ejecución tributaria, sin que las notas diversas enviadas a instancias administrativas puedan ser consideradas como actos idóneos para interrumpir el periodo de la prescripción.

Respecto a estos actos, el art. 61, indica que se interrumpe la prescripción por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; o por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, como también por la solicitud de facilidades de pago.

Del mismo modo, la parte *in fine* de la citada disposición, indica que cuando se interrumpa la prescripción, empezará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Sin embargo en el presente caso – como se tiene dicho-, no existieron actos idóneos para interrumpir la prescripción.

Ahora bien, respecto a los arts. 340, 1493 y 1503 del CC, invocados por la entidad demandante, se tiene que éstos están referidos a la “constitución en mora del deudor, cómputo de la prescripción y la interrupción de la misma por citación judicial y mora; por lo que resulta pertinente indicar que, de acuerdo a la normativa anteriormente descrita no es aplicable la supletoriedad en materia tributaria, pretendiendo la aplicación del régimen civil, pues la supletoriedad solo es **aplicable en caso de ausencia de normas en una materia**, lo que no ocurre en la especie, ya que el **Código Tributario Boliviano prevé el régimen de prescripción en sus arts. 59 al 62**, teniendo preferente aplicación por ser Ley especial, al tenor de lo dispuesto por el parágrafo I del art. 15 de la Ley N° 025, del Órgano Judicial (LOJ).

Respecto a lo indicado en cuanto el art. 61 del CTB, tiene un vacío, pues no hace mención a los efectos de la constitución en mora del deudor, debiendo en consecuencia aplicarse el parágrafo III del art. 8 del CTB, sobre los métodos de interpretación y analogía en materia tributaria, en relación con el art. 5.II del mismo Código, en cuanto a la aplicación de la analogía y el carácter supletorio al CTB ante la existencia de un vacío legal a otras ramas jurídicas, lo que remite al contenido del art. 340 del CC, concordante con el parágrafo II del art. 1503 del mismo Compilado Legal, debe tenerse presente lo siguiente:

No existe el pretendido vacío legal en la interpretación del art. 61 del CTB, ya que el mismo establece con precisión y claridad las casusas que darán lugar a la interrupción del curso de la prescripción, sin que pueda constituir un vacío, la pretensión de la entidad demandante, tomando en

cuenta por otra parte, que el art. 340 del CC, regula relaciones de orden personal y patrimonial entre particulares, siendo la naturaleza fiscal del tributo totalmente distinta.

En materia tributaria no es necesaria la intimación, requerimiento judicial u otro acto equivalente del acreedor, pues el único acreedor posible es el Estado a través de los diversos regímenes en que se manifiesta la Administración Tributaria, ingresando en mora el sujeto pasivo con el solo incumplimiento de su obligación tributaria en el momento en que se produjo su vencimiento.

Otro aspecto a tomar en cuenta es que el párrafo II del art. 5 del CTB, de la misma forma, hace referencia al carácter supletorio al adjetivo tributario, **únicamente cuando exista un vacío en el mismo**, los principios generales del Derecho Tributario u otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular; empero como ya se tiene expresado, en el caso de autos, **no existe un vacío legal**; por consiguiente, no corresponde y menos significa que deba aplicarse el Código Civil como pretende la demandante en cuanto a los periodos y tributos motivos de reclamo.

Finalmente, en lo relativo al párrafo II del art. 1503 del CC, como ya se expresó, las causas de interrupción en materia tributaria se encuentran expresamente determinadas por el art. 61 del CTB, motivo por el cual no existe vacío legal y no corresponde la aplicación del CC como normativa supletoria; más aún porque la Administración Tributaria en ningún momento demostró que se hayan configurado las causales establecidas en las disposición legal tributaria citada puesto que, la presentación de oficios por parte del SIN cómo mecanismos de interrupción de la prescripción y como medidas de cobranza coactiva no se encuentran establecidas en el precepto legal referido, sin que pueda hacerse una interpretación extensiva en observancia del principio de reserva legal, pero que además, el CTB (Ley N° 2492), tiene preferente aplicación de acuerdo con el principio de jerarquía normativa expresado en su art. 5, por lo que las medidas tendientes al cobro de la deuda no establecieron efecto legal alguno en estricto cumplimiento de lo establecido en el art. 61 del CTB.

VII. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se advierte que la Administración Tributaria no hizo efectivo el cobro de la deuda tributaria determinada según los PIETs M° 1487/2007 y 3102/2007 habiéndose operado la prescripción en la acción del ente recaudador para ejecutar dichos proveídos.

Tampoco existió por parte de la autoridad demandada inobservancia del art. 198 del CTB, menos se situó a la Administración Tributaria en estado de indefensión.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1275/2014 de 2 de septiembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

puesto que la AGIT efectuó una correcta y precisa aplicación de las normas tributarias referidas al término de la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para la ejecución tributaria de la deuda por RC-IVA de los periodos fiscales marzo y junio de 2004.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil 1975, 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Verónica J. Sandi Tapia, representante legal de la Gerencia Distrital Oruro del SIN; en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1275/2014 de 2 de septiembre dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE

María Cristina Díaz-Sosa
DECANA

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO

Carlos Alberto Egtez Añez
MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

Olvis Egtez Oliva
MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

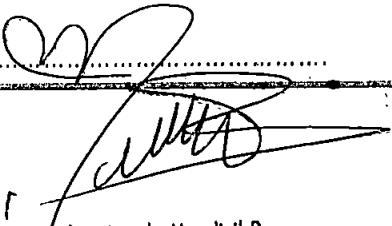
GESTIÓN: 2018.....

SENTENCIA N° 103... FECHA 21 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2018.....

Conforme

VOTO DISIDENTE:


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