



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 106/2017

EXPEDIENTE : 116/2015
DEMANDANTE : Gerencia Distrital Oruro del SIN
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
LUGAR Y FECHA : Sucre, 20 de abril de 2017

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa de fojas 158 a 165, ampliada mediante memorial de fojas 198 a 201, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre (fojas 168 a 186), el memorial de contestación de fojas 348 a 359, la réplica de fojas 366 a 373, la dúplica de fojas 378 a 381, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, Verónica J. Sandy Tapia, en su condición de Gerente Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0106-15 de 1 de abril (fojas 157), se apersonó por memorial de fojas 158 a 165, ampliando posteriormente los términos de su demanda mediante memorial de fojas 198 a 201, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 70 de la Ley N° 2341 y en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, aplicables supletoriamente por disposición del numeral 2 del artículo 74 de la Ley N° 2492, interpone demanda

contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre.

Efectuó una larga relación de antecedentes del proceso en sede administrativa, sintetizándose los mismos en los siguientes hechos puntuales:

Manifestó que estando firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas, Form. 143, con Número de Orden 4030000310 de 15 de febrero de 2005; Número de Orden 4030064592 de 15 de agosto de 2005; Número de Orden 4030076548 de 15 de septiembre de 2005; Número de Orden 4030087013 de 14 de octubre de 2005; Número de Orden 4030109379 de 15 de diciembre de 2005; Número de Orden 4030120066 de 16 de enero de 2006 y Número de Orden 4030000311 de 15 de febrero de 2005, el 8 de agosto de 2006, previo cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 108 de la Ley N° 2492, se emitieron los correspondientes Proveídos de Ejecución Tributaria (PET), habiendo sido notificados a Ferrari Ghezzy Ltda. el 24 de agosto de 2006, mediante cédula, conforme dispone el artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

Que, estando firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas, Form. 156, con Número de Orden 4030010376 de 15 de marzo de 2005; Número de Orden 4030021282 de 15 de abril de 2005; Número de Orden 4030031996 de 13 de mayo de 2005; Número de Orden 4030043755 de 13 de junio de 2005; Número de Orden 4030054572 de 15 de julio de 2005; Número de Orden 4030064625 de 15 de agosto de 2005 y Número de Orden 4030076551 de 15 de septiembre de 2005, el 8 de agosto de 2006, previo cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 108 de la Ley N° 2492, se emitieron los correspondientes Proveídos de Ejecución Tributaria (PET), habiendo sido notificados a Ferrari Ghezzy Ltda. el 24 de agosto de 2006, mediante cédula, conforme dispone el artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

Que, el 21 de junio de 2004 se emitió la Resolución Administrativa N° 05-039-04, de Plan de Facilidades de Pago, abarcando los formularios: 143-12/01, 143-03/02, 143-04/02, 143-05/02, 143-06/02, 143-07/02, 143-08/02, 143-09/02, 143-11/02, 143-12/02, 143-01/03, 143-03/02, 143-04/02, 143-05/02, 156-04/02, 156-05/02, 156-07/02, 156-10/02, 156-12/02, 156-01/03, 156-03/03, 156-04/03 y 156-05/03.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Que, estando firme y ejecutoriada la Resolución Administrativa N° 05-039-04, de Plan de Facilidades de Pago, el 12 de octubre de 2006 se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 300/2006, anunciando al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria, a tercero día de su legal notificación, diligencia que se produjo el 20 de octubre de 2006, mediante cédula, conforme establece el artículo 85 de la Ley N° 2492.

Que, estando firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas, Form. 156, con Número de Orden 8229797 de 20 de enero de 2004 y Número de Orden 9397073 de 22 de diciembre de 2003, el 18 de diciembre de 2007, previo cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 108 de la Ley N° 2492, se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria (PET), N° 3696, habiendo sido notificado el 31 de diciembre de 2007, mediante cédula, conforme dispone el artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

Que, el 16 de mayo de 2006 se emitió la Resolución Administrativa N° 05-022-006, de Plan de Facilidades de Pago, abarcando el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Form. 143 por los períodos junio a septiembre de 2003 y por el Impuesto a las Transacciones (IT), Form. 156, por los períodos de junio a noviembre de 2003.

Que, estando firme y ejecutoriada la Resolución Administrativa N° 05-022-006, de Plan de Facilidades de Pago, el 3 de julio de 2006 se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 160/2006, anunciando al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria, a tercero día de su legal notificación, diligencia que se produjo el 14 de julio de 2006, mediante cédula, conforme establece el artículo 85 de la Ley N° 2492.

Que, estando firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas, Form. 156, con Número de Orden 4030087030 de 14 de octubre de 2005; Número de Orden 4030098270 de 15 de noviembre de 2005; Número de Orden 4030109397 de 15 de diciembre de 2005 y Número de Orden 4030120088 de 16 de enero de 2006, el 8 de agosto de 2006, previo cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 108 de la Ley N° 2492, se emitió los Proveídos de Ejecución Tributaria (PET) correspondientes, habiendo sido notificado el 24 de agosto de 2006, mediante cédula, conforme dispone el artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

Que, el 21 de diciembre de 2012, mediante escrito el contribuyente solicitó la prescripción de las obligaciones tributarias, solicitud que fue rechazada por la Administración Tributaria mediante Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero, el que fue impugnado a través de recurso de revocatoria y que fue resuelto mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 0554/2013 de 6 de mayo, la que impugnada a su vez, mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01672/2013 de 16 de septiembre.

Que, la Resolución AGIT-RJ 01672/2013 de 16 de septiembre, fue impugnada por la Administración Tributaria en la vía del amparo constitucional, concediéndose en parte la tutela solicitada mediante resolución N° 04/2014 de 20 de mayo, pronunciada por la Sala Civil, Familiar y Comercial Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Oruro, anulando la resolución impugnada y disponiendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pronuncie una nueva resolución, teniéndose como resultado la emisión de la Resolución AGIT-RJ 01250/2014, que resolvió anular la pronunciada en recurso de alzada.

Por lo anterior, se pronunció una nueva resolución por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, ARIT-LPZ/RA 0803/2014 de 10 de noviembre, impugnada a través de recurso jerárquico por la Administración Tributaria; no obstante, antes de la emisión de la respectiva resolución, el 5 de diciembre de 2014, el Tribunal Constitucional Plurinacional emitió la Sentencia Constitucional N° 0218/2014-S2, que revocó la Resolución N° 04/2014 de 20 de mayo, pronunciada por la Sala Civil, Familiar y Comercial Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Oruro.

I.2. Fundamentos de la demanda

Con una redacción absolutamente deficiente, la Administración Tributaria expresó en su fundamentación, lo que a continuación en síntesis se describe:

I.2.1.- Indicó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, expresó en la resolución jerárquica ahora impugnada, haciendo referencia al Proveído de Ejecución Tributaria GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 160/2006, en relación con las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003 y en relación con el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos de junio a noviembre de 2003, notificado el 14 de julio de 2006, que se interrumpiría el término de la prescripción, por lo que se inicia su cómputo el 17 de julio de 2006, concluyendo el 15 de julio de 2011.

Que por otra parte, a través de la nota CITE: GDO/DJ/UCC/Med N° 319/2006 de 25 de julio, la Administración Tributaria requirió el registro de la hipoteca sobre los bienes inmuebles de Ferrari Ghezzy Ltda., registro que fue efectuado el 15 de agosto de 2006, lo que determina que el cómputo del término de la prescripción se interrumpió con dicha acción, iniciándose nuevamente el 16 de agosto de 2006 y concluyendo el 16 de agosto de 2011.

Que, posteriormente, a través de las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 y 1559/2011 de 22 de agosto de 2011, la Administración Tributaria reinició sus acciones tendientes al cobro de los adeudos, con las solicitudes de retención de fondos, de información y de hipoteca judicial sobre vehículos, lo que denota que ejerció sus facultades para exigir el pago de las obligaciones impositivas contempladas en el PET/160/2006, cuando dichas facultades ya habían prescrito.

I.2.2.- SOBRE LA APLICACIÓN DE LA LEY N° 2492

Continuó transcribiendo lo manifestado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sobre el hecho que en cuanto al Impuesto a las Transacciones (IT), de los períodos octubre y noviembre de 2003, se evidencia que el 14 de julio de 2006 la Administración Tributaria notificó al contribuyente con el Proveído de Ejecución Tributaria GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 160/2006 de 3 de julio, sin que cursen en el expediente administrativo, causales de interrupción o suspensión del término de los 4 años dispuestos por el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492; por ello, según señala, el término de la prescripción se inició el 17 de julio de 2006 y concluyó el 16 de julio de 2011, por lo que las facultades de ejecución tributaria, de la deuda auto determinada correspondiente al IT, por los períodos fiscales octubre y noviembre de 2003, se encuentra prescrita.

En relación con los proveídos: 186/2006, 187/2006, 188/2006, 189/2006, 190/2006, 191/2006, 192/2006, 193/2006, 194/2006, 195/2006, 196/2006,

197/2006, 198/2006, 199/2006 200/2006, 201/2006, 202/2006, 203/2006 y 204/2006, manifestó que la resolución impugnada indica que siendo que todos los proveídos fueron notificados el 24 de agosto de 2006, el cómputo del término de la prescripción se inició el 25 de agosto de 2006, y concluyó el 25 de agosto de 2010 fecha en la que las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro correspondiente al IVA por los períodos enero, febrero, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2005, así como el IT por los períodos de enero a diciembre de 2005, se encontraban prescritos.

I.2.3.- RESPECTO DE LA APLICACIÓN DE LA LEY N° 1340

Expresó que al declararse prescrita la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro del adeudo tributaria correspondiente al IVA por los períodos fiscales junio, julio, agosto y septiembre de 2003 y el correspondiente al IT por los períodos junio a septiembre de 2003, incluidos en el PET N° 160/2006, revocando en este punto lo resuelto en el recurso de alzada, se actuó en contra de los intereses de la Administración Tributaria y del Estado Plurinacional de Bolivia, sin tomar en cuenta que el Servicio de Impuestos Nacionales, dentro de los cinco años que fija la ley, ha ejercido ininterrumpidamente las acciones de cobro.

I.2.4.- SOBRE LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEY N° 2492

Indicó que sobre la base de la analogía y subsidiariedad previstas en los artículos 5 y 74 de la Ley N° 2492, corresponde aplicar las normas del Código Civil sobre la prescripción, citando los artículos 1492 y 1493 de la referida compilación legal, reiterando que no se produjo la inactividad de la Administración Tributaria. Agregó que se solicitó información a la Alcaldía Municipal de Oruro, hipotecas judiciales enviadas al Organismo Operativo de Tránsito y al Registro de Derechos Reales, por lo que se trata de deudas tributarias que no prescribieron.

Prosiguió señalando que tanto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como el Impuesto a las Transacciones (IT) adeudados, abarcan los períodos correspondientes a diciembre de 2003 y las gestiones 2004, 2005 y 2006, debiendo efectuarse el cómputo del término de la prescripción sobre la base de lo dispuesto por la Ley N° 2492, tomando en cuenta lo que dispone su artículo 60, pues se trata de la ley vigente al momento de presentar la declaración jurada.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

En relación con las Resoluciones Administrativas de Plan de Facilidades de Pago, N° 05-039-04 y N° 05-022-06, manifestó que al haberse acogido el contribuyente a ellos, no puede ser considerada la prescripción, citando al respecto el inciso b) de artículo 61 de la Ley N° 2492. Añadió que independientemente de la fecha de emisión de las referidas resoluciones, la Administración Tributaria efectuó tareas tendentes a la recuperación de los adeudos.

Refirió que otra razón por la que se demuestra que no existió inacción, es que el Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006 se encuentra a la fecha en etapa de remate del inmueble identificado con el Folio Real N° 401103000170, habiéndose realizado audiencia al efecto, el 28 de noviembre de 2012.

Continuó indicando que de acuerdo con el principio de supremacía constitucional, descrito en el artículo 410 de la Norma Suprema del Estado, por mandato del artículo 324 de la misma, no prescriben las deudas por daños económicos causados al Estado; que en consecuencia, la resolución pronunciada por la AGIT e impugnada a través de la presente demanda, vulnera el derecho constitucional de la Administración Tributaria de ejecutar el cobro de los adeudos del contribuyente.

Expresó que queda demostrado que los actos de la Administración Tributaria fueron desarrollados sobre la base de la aplicación de los principios de legalidad y presunción de legitimidad, de imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y respetando los derechos y garantías reconocidos por la Constitución Política del Estado.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda y en consecuencia se confirme el Proveído N° 25-0020-13 de 3 de enero, manteniéndolo firme y subsistente en todas sus partes.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Que, subsanada la observación de fojas 166 a través del memorial de fojas 193 a 194, se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre orden instruida para la notificación del tercero interesado, Ferrari Ghezzy Ltda., en el domicilio ubicado en la "...calle Beni entre Potosí y 6 de Octubre N° 25 de la ciudad de Oruro", comisionando su diligenciamiento a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de Oruro.

II.1.- AMPLIACIÓN DE LA DEMANDA

Que por memorial de fojas 198 a 201, la demandante señaló que varios fueron los factores que interrumpieron el término de la prescripción y que en relación con los impuestos comprendidos en los alcances de la Ley N° 1340, su cómputo debe ser efectuado de acuerdo con lo que dispone el artículo 54 de la referida norma legal, por lo que la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro por el IVA e IT, contenidos en el PET N° 160/2006, no están prescritos.

En cuanto al PET N° 300/2006, sobre impuestos omitidos por IVA, correspondientes a los períodos diciembre 2001; marzo a septiembre, noviembre y diciembre de 2002 y enero a mayo de 2003; además de los tributos correspondientes al IT por los períodos abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2002, así como enero, marzo, abril y mayo de 2003, el contribuyente solicitó su prescripción el 30 de agosto de 2011; solicitud que fue respondida mediante Proveído N° 24-01129-11 de 21 de septiembre de 2011 y que no fue impugnado por el contribuyente.

Que del mismo modo, respecto del PET N° 160/2006, que comprende el IVA por los períodos junio a septiembre de 2003 e IT por los períodos junio a



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

noviembre de 2003, el contribuyente solicitó su prescripción, junto con otros proveídos de ejecución tributaria, entre ellos el N° 300/2006, respondiéndose a la indicada solicitud mediante Proveído N° 24-01128-11 de 21 de septiembre de 2011; que el contribuyente impugnó dicho proveído a través de una acción de amparo constitucional, la que fue rechazada *in limine* por el Tribunal de Garantías que conoció la acción, alegando la demandante, que por esta razón existe cosa juzgada respecto de los PET N° 300/2006 y N° 160/2006, sin que exista otra instancia para revisar los mismos; pero que la Administración Tributaria, por desconocimiento, cayó en error y frente a la solicitud del contribuyente de la prescripción de estos y otros proveídos de ejecución, respondió mediante Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero.

Reiteró más adelante que existe un "vacío jurídico", pues la Ley N° 1340 no contiene una disposición expresa sobre la prescripción del derecho al cobro de la obligación tributaria después de haber sido determinada, correspondiendo aplicar por analogía, los artículos 1492 y 1493 del Código Civil, por mandato de los artículos 6 y 7 de la Ley N° 1340, computándose el término de la prescripción, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley N° 1340.

Citó respecto de lo anterior, la Sentencia N° 495/2013 de 26 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, argumentando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al realizar el cómputo de la prescripción de acuerdo con el contenido del artículo 1494 del Código Civil, vulneró lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley N° 1340, ya que para el inicio del cómputo del término de la prescripción, no existe vacío en la norma tributaria.

En este entendido, reiteró que al haberse notificado el PET N° 160/2006 el 14 de julio de ese año, el cómputo de la prescripción debe iniciar el 1 de enero de 2007, concluyendo el 31 de diciembre de 2011; que durante ese tiempo, el 25 de julio de 2006 la Administración Tributaria requirió el registro de hipoteca de bienes inmuebles, efectivizándose el 15 de agosto de 2006, debiendo computarse igualmente el inicio del cómputo del término de la prescripción, el 1 de enero de 2007, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2011; es decir, que aplicando supletoriamente el parágrafo II del artículo 1503 del Código Civil, no operó la prescripción y que en ese entendido, las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 y 1559/2011 de 22 de agosto,

fueron emitidas antes que se opere la prescripción de las facultades de la administración tributaria para ejecutar el cobro.

Que por lo anterior, el cómputo del término de la prescripción respecto del PET N° 160/2006 debe iniciar nuevamente el 1 de enero de 2012, concluyendo el 31 de diciembre de 2016, por lo que sostiene que al momento de interposición de la demanda, la facultad de cobro de la Administración Tributaria, se mantiene vigente.

Reiteró que el PET N° 160/2006 se encuentra en etapa de remate del bien inmueble registrado con el folio real N° 401103000170, cuya audiencia se llevó a cabo el 28 de noviembre de 2012.

En referencia al PET N° 300/2006, manifestó que si bien fue ratificado por la AGIT como no prescrito, en el cómputo del término de la prescripción en ese caso, no se aplicó el artículo 54 de la Ley N° 1340, sino supletoriamente el artículo 1494 del Código Civil, siendo errada dicha aplicación en este caso, reiterando en su petitorio, lo solicitado en el memorial de demanda de fojas 158 a 165.

II.2.- CONTINUACIÓN DE LA TRAMITACIÓN DEL PROCESO

Por providencia de fojas 202 se tuvo por ampliada la demanda, debiendo incluirse la misma, así como su providencia, en las provisiones judiciales ordenadas a fojas 195.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 21 de octubre de 2015 como consta a fojas 220, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con el memorial de fojas 221 y vuelta y recibida según cargo de la vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 222, su arrimo al expediente, con noticia contraria.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas a 226 a 232, fue providenciado a fojas 233, disponiendo que se tiene apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 224).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Por otra parte, se dejó sin efecto las provisiones judiciales dispuestas, debiendo elaborarse nuevas comisiones, incluyendo el memorial de ampliación de la demanda. En cuanto al memorial de contestación que antecede, deberá estar a lo dispuesto precedentemente a efectos de no vulnerar el derecho a la defensa.

Cumplida la diligencia de notificación al tercero interesado, fue devuelta la provisión compulsoria según se verifica con el memorial de fojas 252 y vuelta y recibida según cargo de la vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 254, su arrimo al expediente, con noticia contraria, además de estarse a lo dispuesto en la providencia de fojas 233.

Realizada la notificación a la autoridad demandada el 6 de mayo de 2016, según lo dispuesto en la providencia de fojas 233, como consta por la diligencia de fojas 296, fue devuelta la provisión citatoria mediante memorial de fojas 298 y vuelta y recibida según cargo de la vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 299, su arrimo al expediente, con noticia contraria.

Del mismo modo, cumplida la diligencia de notificación al tercero interesado, el 19 de mayo de 2016, fue devuelta la provisión compulsoria según se verifica con el memorial de fojas 343 y vuelta y recibida según cargo de la vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 344, su arrimo al expediente, con noticia contraria.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 348 a 359, luego de cumplidas las citación y notificación ordenadas, fue providenciado a fojas 360, disponiendo que se tiene apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 346), teniéndose por contestada la misma y disponiéndose su traslado para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

II.3.- Manifestó que el memorial de demanda "...se limita a realizar afirmaciones **por demás generales y no precisas**, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente..." por la AGIT, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante.

Manifestó que respecto de la decisión de la AGIT, contraria a los intereses del Estado, es la mala aplicación de la normativa por la Administración Tributaria, la que causa indefensión y costos administrativos innecesarios al Estado; que los argumentos ambiguos e imprecisos vertidos por la demandante no tienen asidero legal que justifiquen sus pretensiones, citando al respecto la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Indicó que en cuanto corresponde al PET N° 160/2006, por concepto de IVA por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003, así como por el IT por los períodos junio a septiembre de 2003, el cómputo de la prescripción, conforme dispone el artículo 53 de la Ley N° 1340, se inició el 1 de enero de 2004 debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008; no obstante, de acuerdo con los numerales 2 y 3 del artículo 54 de la Ley N° 1340, ese plazo fue interrumpido en la gestión 2004, por el reconocimiento expresado por el contribuyente el 16 de abril de ese año, además que el 14 de mayo del mismo, se acogió al Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional, solicitando el 4 de agosto, reiterado el 11 de abril de 2005, la aplicación de un plan de pagos.

Por lo anterior, se reinició el cómputo el 1 de enero de 2006; pero el 29 de junio de la misma gestión, el contribuyente manifestó su imposibilidad de efectuar el pago, ofreciendo en calidad de pago, el inmueble dado en garantía, lo que nuevamente interrumpió el cómputo del término de la prescripción; luego, el 14 de julio de 2006 la Administración Tributaria notificó el PET N° 160/2006, lo que determina el inicio del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria.

Que, existiendo un vacío en cuanto al cómputo del término de la prescripción en etapa de ejecución en la Ley N° 1340, por analogía y subsidiariedad, previstas en los artículos 6 y 7 de dicha norma, corresponde aplicar lo dispuesto por los artículos 1493 y 1494 del Código Civil, por lo que al



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

incumplirse el plan de pagos correspondiente a la Resolución N° 05-22-06 de 16 de mayo de 2006, la Administración Tributaria pudo hacer valer su derecho a partir del día siguiente, que en el caso presente sería el 1 de junio de 2006, teniendo 5 años para ejercer sus facultades.

Más adelante, el PET N° 160/2006, fue notificado el 14 de julio de 2006, interrumpiendo el término de la prescripción, por lo que se reinicia nuevamente a partir del 17 de julio de 2006, concluyendo el 15 de julio de 2011; pero, la Administración Tributaria requirió el registro de hipoteca sobre los bienes inmuebles del contribuyente, que fue acreditado el 15 de agosto de 2006, interrumpiéndose nuevamente el término de la prescripción, reiniciándose el 16 de agosto de 2006, extendiéndose hasta el 16 de agosto de 2011.

Posteriormente, la Administración Tributaria reinició sus acciones de cobro, mediante las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 Y 1559/2011, todas de 22 de agosto de 2011, cuando sus facultades ya habían prescrito.

II.4.- En cuanto a los períodos alcanzados por la Ley N° 2492, expresó que en cómputo del término de la prescripción, debe considerarse lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 59 y el párrafo II del artículo 60, quedando determinada la facultad de ejecución de la Administración Tributaria en 4 años; y respecto de las causales de interrupción y suspensión, la aplicación de los artículos 61 y 62 de este cuerpo normativo, aclarando que en relación a las facultades de ejecución tributaria, en la Ley N° 1340 existía un vacío legal, que en la Ley N° 2492, ya no existe.

Por lo anterior, indicó que respecto de los períodos de octubre y noviembre de 2003, contenidos en el PET N° 160/2006, la Administración Tributaria notificó este proveído, el 14 de julio de 2006, sin que existan en el expediente administrativo, causales de interrupción o suspensión del término de la prescripción de 4 años fijado por el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492.

En consecuencia, el cómputo del término de la prescripción se inició el 14 de julio de 2006 y concluyó el 16 de julio de 2010, por lo que la facultad de cobro del Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos octubre y noviembre de 2003, prescribió.

Del mismo modo, tomando en cuenta que todos los proveídos fueron notificados el 24 de agosto de 2006 y que las solicitudes de información o aplicación de medidas coactivas no constituyen causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción, el inicio del cómputo del término de la prescripción inició el 25 de agosto de 2006 y concluyó el 25 de agosto de 2010, por lo que la facultad de cobro del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos enero, febrero, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2005, así como del Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos enero a diciembre de 2005, prescribió.

II.5.- Sobre el PET N° 3695/2007, que la Administración Tributaria notificó mediante cédula al contribuyente el 31 de diciembre de 2007, comunicando que se daría inicio a la ejecución tributaria, sin que se advierta la existencia de causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción de 4 años que dispone el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492, por lo que la facultad de ejecución tributaria correspondiente al IT por el período diciembre de 2003, se inició el 2 de enero de 2008 y concluyó el 2 de enero de 2012, por lo que a esa fecha, la facultad de ejecución se encontraba prescrita.

Respecto de la supuesta aplicación del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, en relación con la imprescriptibilidad de deudas por daño económico causado al Estado, citó el Auto Supremo N° 432 de 25 de julio de 2013.

Posteriormente, en cuanto a los términos del memorial de ampliación de la demanda, la autoridad demandada reiteró la fundamentación desarrollada y las razones de orden jurídico que le llevaron a emitir la resolución jerárquica ahora impugnada.

Finalmente, en relación con el Auto Motivado que anuló obrados, "*...tiene vigencia a lo futuro, a lo posterior...*", indicó:

Que interpuestos recursos jerárquicos contra la Resolución pronunciada en recurso de alzada, ARIT-LPZ/RA 0554/2013 de 6 de mayo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunció la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre, que revocó parcialmente la pronunciada en alzada y



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

consecuentemente revocó parcialmente el Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero.

Posteriormente, deducida acción de amparo constitucional por la Administración Tributaria, el Tribunal de garantías que conoció dicha acción, al conceder la tutela demandada a través de la Resolución N° 04/2014 de 20 de mayo, anuló la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre.

Que en virtud de lo anterior, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 1250/2014 de 1 de septiembre, determinando anular la resolución pronunciada en alzada, ARIT-LPZ/RA 0554/2013 de 6 de mayo, con el fin que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de La Paz, pronuncie una nueva resolución, tomando en cuenta los fundamentos de la Resolución pronunciada en la acción de amparo constitucional, N° 04/2014 de 20 de mayo.

En cumplimiento de lo señalado, la ARIT La Paz dictó la Resolución ARIT-LPZ/RA 0803/2014 de 10 de noviembre, por la que revocó totalmente el Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero, fallo que dio lugar a que se interpusieran recursos jerárquicos por las partes, abriéndose plazo para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) emita su resolución, de acuerdo con lo que dispone el parágrafo III del artículo 210 de la Ley N° 2492, hasta el 3 de febrero de 2015.

Que, no obstante, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, tomó conocimiento de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0218/2014-S" de 5 de diciembre, por la que se determinó revocar la Resolución N° 04/2014 de 20 de mayo, denegando la tutela solicitada a través de la acción de amparo constitucional deducida.

Precisó que se debe tomar en cuenta que no se trata de un acto administrativo o complementación de la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre; que el Auto Motivado N° 0012/2015 no ordenó que se notifique nuevamente con la resolución de recurso jerárquico citada, por lo que deberá considerarse la anulación de obrados y rechazar la demanda, tomando en cuenta que no se encontraría dentro de plazo hábil y oportuno para interponer la demanda contenciosa administrativa, tomando en cuenta además, que la misma

Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, ya interpuso una demanda de la misma naturaleza en contra de la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre, identificada con el número de expediente 1136/2013, notificada a la AGIT el 30 de julio de 2014, habiéndose desistido de la misma y aceptado el desistimiento a través del Auto Supremo N° 41/2015 de 3 de febrero, pronunciado por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Citó a continuación el sistema de doctrina tributaria, precisando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 028/2013, además de citar también jurisprudencia, consistente en las Sentencias pronunciadas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 228/2013 de 2 de julio, N° 510/2013 de 27 de noviembre y N° 396/2013 de 18 de septiembre; del mismo modo, citó el Auto Supremo N° 276/2012 de 15 de noviembre, la Sentencia N° 11/2016 de 7 de marzo, dictada por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia y el Auto Supremo N° 56/2014 de 24 de febrero.

Sostuvo que la resolución impugnada fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que la endeble demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la resolución impugnada.

II.6.- Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 366 a 373, a través del cual se reiteraron los argumentos expresados en la demanda y que fue providenciado a fojas 374, admitiéndose la personería de Verónica Jeannine Sandy Tapia en representación de la Gerencia



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0318-16 de 1 de julio, (fojas 363) y teniéndosela presentada, se corrió en traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado a fojas 378 a 381, en el que del mismo modo se ratificó lo manifestado en el memorial de contestación a la demanda, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 382, teniéndose por absuelta la dúplica, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fojas 130 se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte

demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PET), de acuerdo al siguiente detalle, tomando en cuenta la norma aplicable a cada período; es decir, de acuerdo a si corresponde la aplicación de la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992, o la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, vigente a partir del 2 de noviembre de 2003.

PERÍODOS ALCANZADOS POR LA LEY N° 1340

III.2.- En cuanto al Proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 160/2006, el mismo tiene su origen en el Proveído de Ejecución Tributaria de 7 de abril de 2004, que consignó las obligaciones tributarias no pagadas, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos fiscales de diciembre 2001, marzo a septiembre, como noviembre y diciembre de 2002 y enero a septiembre de 2003; por otra parte, en relación con el Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos fiscales de abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2002, como también enero y marzo a noviembre de 2003.

El proveído referido en el párrafo precedente, fue notificado al contribuyente el 13 de abril de 2004 (fojas 35 a 39, Cuerpo 1, PET 160/2006).

Luego de varios intentos de lograr conciliar su situación con el Servicio de Impuestos Nacionales, el contribuyente logró la aprobación del Plan de Facilidades de Pago aceptado mediante Resolución Administrativa N° 05 22-006 de 16 de mayo de 2006, que comprendió el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos fiscales junio a septiembre de 2003, así como el Impuesto a las Transacciones (IT) por los períodos junio a noviembre de 2003 (fojas 232 a 233, Cuerpo 2, PET 160/2006).

Posteriormente el 3 de julio de 2006 se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006 y que fue notificado al contribuyente mediante cédula, el



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

10 de julio de 2006, en virtud de lo cual, luego de proponer al fisco cumplir con su obligación a través de una prestación diversa a la debida, por memorial presentado el 30 de agosto de 2011, solicitó a la Administración Tributaria, la prescripción de los impuestos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos fiscales de diciembre 2001, marzo a septiembre, como noviembre y diciembre de 2002 y enero a septiembre de 2003; por otra parte, en relación con el Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos fiscales de abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2002, como también enero y marzo a noviembre de 2003 (fojas 323 y 324 y vuelta, Cuerpo 2, PET 160/2006).

El 21 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria emitió el Proveído N° 24-01128-11, por el que rechazó la solicitud de prescripción del contribuyente, señalando que adoptó medidas de cobro coactivo, emitiendo notas dirigidas a la Autoridad de Supervisión Financiera, a la H. Alcaldía Municipal de Oruro, solicitud de información a la Cooperativa de Teléfonos de Oruro, al Registro de Derechos Reales y al Organismo Operativo de Tránsito (fojas 329 y vuelta, Cuerpo 2, PET 160/2006).

A continuación, como efecto de una nueva solicitud presentada por el contribuyente, de prescripción de varios Proveídos de Ejecución Tributaria, la Administración Tributaria pronunció el Proveído 24—02405-12 de 16 de octubre, por el que rechazó la solicitud de prescripción, reiterando que el Servicio de Impuestos Nacionales ejercitó su derecho al cobro de los adeudos tributarios, pero que además, en aplicación del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, no prescriben la deudas por daño económico causado al Estado (fojas 520 y vuelta, Cuerpo 3, PET 160/2006).

Mediante memorial de fojas 558 a 559 y vuelta, Cuerpo 3, PET 160/2006, el contribuyente solicitó al nulidad y prescripción de varios Proveídos de Ejecución Tributaria (PET), por concepto de adeudo de tributos correspondientes a Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), detallando los siguientes: 186/2006, 187/2006, 160/2006, 188/2006, 189/2006, 190/2006, 191/2006, 192/2006, 193/2006, 194/2006, 300/2006, 195/2006, 196/2006, 197/2006, 198/2006, 199/2006, 200/2006, 201/2006, 202/2006, 203/2006, 204/2006, 3695/2006 y 3697/2006.

La Administración Tributaria emitió el Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero, rechazando una vez más la solicitud del contribuyente, reiterando los argumentos señalados en proveídos anteriores (fojas 570 y vuelta, Cuerpo 3, PET 160/2006).

III.3.- Respecto del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 300/2006, el Jefe de Padrón-Recaudación de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, dirigió la nota GDO/DPRAC/COF. N° 174/06 de 5 de octubre al Jefe del Departamento Jurídico, haciéndole conocer que el contribuyente, incumplió el Pal de Pagos al que se había acogido, al no pagar la cuota 29 de 60 que se habían autorizado.

En virtud de lo anterior, se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria N° 300/2006 de 12 de octubre, notificado al contribuyente el 20 de octubre (fojas 55 a 59, PET 300/2006).

Mediante memorial de fojas 108 a 109 y vuelta de la carpeta correspondiente al PET 300/2006, el contribuyente solicitó la prescripción del adeudo tributario; solicitud que fue resuelta a través del Proveído N° 24-01129-11 de 21 de septiembre, por el que se rechazó la solicitud, argumentando que la Administración Tributaria había ejercitado regularmente sus facultades de cobro, remitiendo notas a diversas instituciones y registros.

PERÍODOS ALCANZADOS POR LA LEY N° 2492

III.4.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° **186/2006**, correspondiente al período **enero de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 186/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.5.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° **187/2006**, correspondiente al período **febrero de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 187/2006). Consta



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.6.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 188/2006, correspondiente al período **julio de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 188/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.7.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 189/2006, correspondiente al período **agosto de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 189/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.8.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 190/2006, correspondiente al período **septiembre de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 190/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.9.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 191/2006, correspondiente al período **noviembre de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 191/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.10.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 192/2006, correspondiente al período **diciembre de 2005, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 192/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.11.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 193/2006, correspondiente al período **enero de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 193/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.12.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 194/2006, correspondiente al período **febrero de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 194/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.13.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 195/2006, correspondiente al período **marzo de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 195/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.14.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 196/2006, correspondiente al período **abril de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 196/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.15.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 197/2006, correspondiente al período **mayo de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 197/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.16.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 198/2006, correspondiente al período **junio de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 198/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.17.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 199/2006, correspondiente al período **julio de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 199/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.18.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 200/2006, correspondiente al período **agosto de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 200/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.19.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 201/2006, correspondiente al período **septiembre de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 201/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.20.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 202/2006, correspondiente al período **octubre de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 202/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.21.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 203/2006, correspondiente al período **noviembre de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 203/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.22.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 204/2006, correspondiente al período **diciembre de 2005, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 8 de agosto de 2006 y notificado al contribuyente mediante cédula el 24 del mismo mes y año (fojas 1 a 5 y vuelta, PET 204/2006). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.23.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 3695/2007, correspondiente al período **diciembre de 2003, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 18 de diciembre de 2007 y notificado al contribuyente mediante cédula el 31 del mismo mes y año (fojas 2 a 7 y vuelta, PET 3695/2007). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.24.- El proveído de Ejecución Tributaria (PET) N° 3696/2007, correspondiente al período **noviembre de 2003, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT)**, fue emitido el 18 de diciembre de 2007 y notificado al contribuyente mediante cédula el 31 del mismo mes y año (fojas 2 a 7 y vuelta, PET 3696/2007). Consta asimismo, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros.

III.25.- Interpuesto recurso de alzada por el sujeto pasivo, mediante memorial de fojas 16 a 18 y vuelta de antecedentes administrativos (Cuerpo 1), fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0554/2013 de 6 de mayo (fojas 63 a 78, cuerpo 1 de antecedentes administrativos), determinando **REVOCAR PARCIALMENTE** el Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero, dejando sin efecto en consecuencia, por prescripción, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al período diciembre de 2001, marzo a septiembre, noviembre y diciembre de 2002, y enero a mayo de 2003; e Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente a los períodos abril, mayo julio, octubre y diciembre de 2002, así como enero, marzo, abril y mayo de 2003, contenidos en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 300/2006, como también el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales enero, febrero, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2005 e Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos de enero a diciembre de 2005, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52 de la Ley N° 1340 y por el inciso 3) del párrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

manteniendo subsistente la facultad de cobro del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos de junio, julio, agosto y septiembre de 2003, e Impuesto a las Transacciones (IT) por los períodos de junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2003, contenido en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 160/2006 y el Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente a diciembre de 2003, contenido en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 3695/2007.

III.26.- Como consecuencia de lo anterior, tanto el sujeto pasivo, a través del memorial de fojas 97 y vuelta, como la Administración Tributaria, mediante el memorial de fojas 19 a 122 y vuelta, ambos del Cuerpo 1 de antecedentes administrativos, dedujeron recurso jerárquico impugnando la resolución pronunciada en alzada, habiendo sido resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre (fojas 193 a 211, Cuerpo 1 de antecedentes administrativos), decidiendo **REVOCAR PARCIALMENTE** la resolución pronunciada en alzada, declarándose prescrita la facultad de ejecución tributaria por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los períodos enero, febrero, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2005 e Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos octubre a diciembre de 2003, así como enero a diciembre de 2005; del mismo modo, declaró prescrita la facultad de exigir el pago de los tributos correspondientes al Impuesto al valor Agregado (IVA) por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003, e Impuesto a las Transacciones (IT) por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003, manteniendo firme y subsistente la facultad de exigir el pago de los tributos por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) por diciembre de 2001, marzo a septiembre, noviembre y diciembre de 2002 y enero a mayo de 2003; y en cuanto al Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2002; enero, marzo, abril y mayo de 2003, estos últimos, contenidos en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 300/2006.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica

al pronunciar la Resolución AGIT-RJ 1672/2013, de acuerdo con el siguiente supuesto: 1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada revocando en parte la de alzada, en relación con la supuesta prescripción que hubiera operado sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos fiscales correspondientes al detalle de los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria, números 160/2006, 300/2006, 186/2006, 187/2006, 188/2006, 189/2006, 190/2006, 191/2006, 192/2006, 193/2006, 194/2006, 195/2006, 196/2006, 197/2006, 198/2006, 199/2006 200/2006, 201/2006, 202/2006, 203/2006 y 204/2006, incurrió en las vulneraciones acusadas.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

V.1.- Análisis y fundamentación

Inicialmente, respecto de lo alegado por la demandante en cuanto a que la resolución impugnada, en relación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 160/2006, sobre las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003 y en relación con el Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos de junio a noviembre de 2003, notificado el 14 de julio de 2006, con lo que se interrumpiría el término de la prescripción, iniciándose su cómputo el 17 de julio de 2006, para concluir el 15 de julio de 2011, pero que a través de la nota CITE: GDO/DJ/UCC/Med N° 319/2006 de 25 de julio, la Administración Tributaria requirió el registro de la hipoteca sobre los bienes inmuebles de Ferrari Ghezzy Ltda., registro que fue efectuado el 15 de agosto de 2006, lo que determina que el cómputo del término de la prescripción se interrumpió con dicha acción, iniciándose nuevamente el 16 de agosto de 2006 y concluyendo el 16 de agosto de 2011 y que posteriormente, a través de las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 y 1559/2011 de 22 de agosto de 2011, la Administración Tributaria reinició sus acciones tendientes al cobro de los adeudos, con las solicitudes de retención de fondos, de información y de hipoteca judicial sobre vehículos, lo que denota que ejerció sus facultades para exigir el pago de las obligaciones impositivas contempladas en el PET/160/2006,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

cuando dichas facultades ya habían prescrito, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos de juicio:

Teniendo presente que en el caso de autos, la aplicación de la prescripción en su caso, comprende periodos alcanzados por el Código Tributario, Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y por el Código Tributario, Ley N° 2492, que sustituyó al anterior, vigente desde el 2 de noviembre de 2003, cabe considerar lo que determina la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, reglamentario de la Ley N° 2492, que en su último párrafo dispone: *"Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999."* Se aclara asimismo, que la Sentencia Constitucional N° 28/2005 de 28 de abril, declaró la constitucionalidad de la disposición citada.

Es evidente que el 14 de julio de 2006, la Administración Tributaria notificó al contribuyente mediante cédula, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 160/2006 de 3 de julio, haciéndole conocer la firmeza y ejecutoriedad de la Resolución Administrativa N° 05-22-06 (fojas 246 a 249, Cuerpo 2, PET 160/2006), por lo que el inicio del cómputo del término de la prescripción, se inicia el 17 de julio de 2006, que era lunes, pues la notificación fue efectuada el viernes 14 de julio de 2006, para concluir el 15 de julio de 2011.

Tomando en cuenta que se trata de adeudos correspondientes a periodos sobre los que se aplica la Ley N° 1340, es cierto que corresponde la aplicación analógica de los artículos 1493 y 1494 del Código Civil, por disposición de los artículos 6 y 7 de la propia Ley N° 1340, pues esta última no contiene norma relativa al cobro de adeudos tributarios en fase de ejecución.

Habiendo requerido la Administración Tributaria el registro de la hipoteca de los bienes inmuebles del contribuyente el 15 de agosto de 2006, el cómputo del término de la prescripción fue interrumpido, reiniciándose el mismo el 16 de agosto de 2006, para concluir el 16 de agosto de 2011; pero luego, la Administración Tributaria reinició sus acciones de cobro a través de solicitudes de retención de fondos, requiriendo información, además de lo relativo a las hipotecas constituidas, correspondiendo precisar que **el término de la**

prescripción vencía el 16 de agosto de 2011, pero la Administración Tributaria **reinició sus acciones de cobro el 22 de agosto de 2011**, por lo que sus facultades de para la recuperación de los montos adeudados, se encontraban prescritas en ese momento.

Tomando en cuenta que se trata de obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003 y en relación con el Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos de junio a noviembre de 2003, el razonamiento desarrollado precedentemente se aplica a todos los períodos, con excepción de los que corresponde al IT por los meses de octubre y noviembre de 2003, a los que respecto de la prescripción, se deben aplicar las normas que regulan dicho instituto jurídico a través de la Ley N° 2492, vigente a partir del 2 de noviembre de 2003.

Es decir, que en el presente caso, en relación con los períodos junio, julio, agosto y septiembre de 2003 por concepto de IVA e IT, la última actuación de la Administración Tributaria, derivada del registro de la hipoteca de los bienes inmuebles de propiedad de Ferrari Ghezzi Ltda., fue el 15 de agosto de 2006 (fojas 269 a 314, Cuerpo 2, PET 160/2006), iniciándose el cómputo del término de la prescripción, el 16 de agosto, por un período de 5 años, conforme disponen los artículos 1493 y 1494 del Código Civil, es decir, a partir del momento en que ha podido hacerse valer el derecho, iniciándose el cómputo el 16 de agosto de 2006 y extendiéndose hasta el último instante del 15 de agosto de 2011. No obstante, la Administración Tributaria reinició sus acciones de cobro, a través de la notificación al contribuyente con las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 Y 1559/2011, todas ellas de 22 de agosto de 2011 (fojas 319 a 321, Cuerpo 2, PET 160/2006), cuando el término de la prescripción había operado, siendo correcto el análisis y conclusión a la que arribó la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada.

V.2.- En relación con los períodos octubre y noviembre de 2003, por concepto del Impuesto a las Transacciones (IT), con vencimiento en noviembre y diciembre de ese año; es decir, cuando ya se encontraba en vigencia la Ley N° 2492, la Administración Tributaria notificó al contribuyente con el Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006, el 14 de julio de 2006 (fojas 246 a 249, Cuerpo



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

2, PET 160/2006), sin que de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencie la existencia de causales de suspensión o interrupción del cómputo del término de la prescripción de acuerdo con lo que dispone el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492, en relación con los artículos 61 y 62 del mismo cuerpo normativo.

Es decir, que en este caso, encontrándose determinada en el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492, la facultad de la Administración Tributaria para ejercer sus facultades de ejecución tributaria en relación con adeudos de los contribuyentes por este concepto, sin que corresponda ya aplicar los artículos 1493 y 1494 del Código Civil al haberse superado el vacío legal existente en la Ley N° 1340, el cómputo del término de la prescripción de 4 años, se inició el 17 de julio de 2006, debiendo concluir el 16 de julio de 2010.

Por lo anterior, de acuerdo con la relación precedente, no existiendo causales de suspensión o interrupción del término de la prescripción de acuerdo con lo que disponen los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492, sin que entre el 17 de julio de 2006 y el 16 de julio de 2010 la Administración Tributaria hubiera realizado alguna de las acciones señaladas en las normas citadas, operó la prescripción en cuanto a sus facultades de ejecución para el cobro del adeudo tributario por los períodos correspondientes a octubre y noviembre de 2003, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT).

En referencia a los Proveídos de Ejecución Tributaria números 186/2006, 187/2006, 188/2006, 189/2006, 190/2006, 191/2006, 192/2006, 193/2006, 194/2006, 195/2006, 196/2006, 197/2006, 198/2006, 199/2006, 200/2006, 201/2006, 202/2006, 203/2006 y 204/2006, que corresponde cada uno de ellos a un período fiscal, es decir, Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los períodos de enero, febrero, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2005, así como Impuesto a las Transacciones (IT), por los períodos de enero a diciembre de 2005, se aplica a ellos, la disposición sobre prescripción, contenida en la Ley N° 2492, al haberse producido el hecho en vigencia de esta norma.

En consecuencia, como se detalló en el desarrollo del numeral III de la presente sentencia, referido a los antecedentes administrativos, estos proveídos fueron emitidos el 8 de agosto de 2006 y notificados al contribuyente mediante

cédula el 24 del mismo mes y año, conforme consta de fojas 1 a 5 y vuelta de cada una de las carpetas, correspondiente a cada uno de los proveídos.

Es evidente que la Administración Tributaria, como consta también en cada una de las carpetas de los proveídos, que la Administración Tributaria remitió notas a diversas instituciones y registros; no obstante, no existe vacío legal en la interpretación de los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492, ya que los mismos establecen con precisión y claridad las casusas que darán lugar a la interrupción o suspensión del curso de la prescripción y no es posible la aplicación del párrafo I del artículo 8 del Código Tributario, de manera extensiva o restrictiva en el presente caso, pues han sido determinadas expresamente las causas por las que se producirá la interrupción o suspensión del término de la prescripción, lo que tiene íntima relación con la observancia y aplicación del principio de reserva legal.

Por lo anterior, habiendo sido notificados los Proveídos de Ejecución Tributaria el 24 de agosto de 2006, el inicio del término de la prescripción comenzó el 25 de agosto de ese año, extendiéndose el plazo de 4 años, como dispone el numeral 4 del artículo 59 de la Ley N° 2492, hasta el 25 de agosto de 2010, razón de orden legal por la que como no se efectivizó el cobro de los adeudos tributarios hasta ese momento, las facultades de la Administración Tributaria al efecto, quedaron prescritas, siendo correcta la interpretación y aplicación de las normas por la Autoridad Jerárquica en relación con este punto.

V.3.- Continuando con el análisis en relación con la aplicación de lo que dispone la Ley N° 2492, tomando en cuenta lo manifestado por la demandante de modo que sobre la base de la analogía y subsidiariedad previstas en los artículos 5 y 74 de la Ley N° 2492, corresponde aplicar las normas del Código Civil sobre la prescripción, citando los artículos 1492 y 1493 de la referida compilación legal, insistiendo que no se produjo la inactividad de la Administración Tributaria, pues solicitó información a la Alcaldía Municipal de Oruro, hipotecas judiciales enviadas al Organismo Operativo de Tránsito y al Registro de Derechos Reales, por lo que se trata de deudas tributarias que no prescribieron, cabe precisar los siguientes aspectos:

Las disposiciones invocadas por la demandante, hacen referencia a la aplicación supletoria de las normas, tomando en cuenta la fuente y la prelación



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

normativa, además de normas principales y supletorias; es decir, que sobre la base de lo señalado por la propia demandante y como ya se expresara líneas arriba al fundamentar el punto V.1.-, la aplicación de los artículos 1493 y 1494 del Código Civil era posible en aplicación de la Ley N° 1340 por la existencia de un vacío legal en dicha norma, que no contemplaba condiciones y término de prescripción en cuanto a las facultades de la Administración Tributaria para la ejecución de adeudos, lo que ya no es posible en vigencia de la Ley N° 2492, pues el numeral 4 del párrafo I del artículo 59, prevé la situación descrita con total claridad.

En este sentido, de acuerdo con el principio de jerarquía normativa, corresponde la aplicación en orden preferente, de la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Órgano Legislativo, el Código Tributario, las leyes y otras disposiciones de menor jerarquía; en este sentido, el propio Código Tributario, Ley N° 2492, en su artículo 74, indica que se aplicarán supletoriamente otras normas, al margen de las contenidas en la misma, solo a falta de disposición expresa, lo que no sucede en la especie.

Por lo anterior, se reitera que aun cuando la Administración Tributaria insistió en que no se produjo inactividad, pues solicitó información a la Alcaldía Municipal de Oruro, hipotecas judiciales enviadas al Organismo Operativo de Tránsito y al Registro de Derechos Reales, se trata de acciones desarrolladas en el ámbito administrativo, que no causan efecto en relación con la prescripción, pues los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492 describen con precisión y claridad cuáles son las causas por las que se produce la interrupción o suspensión del cómputo de su término, sin que sea posible efectuar interpretaciones extensivas o restrictivas, pues se trata de condiciones legalmente tasadas.

Sobre el argumento de la demandante en sentido que tanto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como el Impuesto a las Transacciones (IT) adeudados, abarcan los períodos correspondientes a diciembre de 2003 y las gestiones 2004, 2005 y 2006, debiendo efectuarse el cómputo del término de la prescripción sobre la base de lo dispuesto por el artículo 60 de la Ley N° 2492, pues se trata de la ley vigente al momento de presentar la declaración jurada, corresponde señalar:

Es evidente que respecto de los períodos correspondientes a diciembre de 2003 y las gestiones 2004, 2005 y 2006, corresponde la aplicación de las disposiciones sobre prescripción, contenidas en la Ley N° 2492, norma vigente en el momento en que ocurrieron los hechos; sin embargo, se recuerda a la recurrente que el artículo 60 de esta norma, textualmente dispone: "***I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria...***" (Las negrillas son añadidas).

De acuerdo con la cita precedente, no es posible una interpretación distinta de la que efectuó la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada, pues la **LEY** determina con total claridad que en situaciones como la presente, el término de la prescripción se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, señalando además con meridiana claridad, que el cómputo del inicio de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago que corresponda, **excepto en el numeral 4 del párrafo I del artículo anterior**, es decir, con excepción de los casos en que corresponda ejercer las facultades de ejecución tributaria, por lo que el argumento señalado carece de sentido.

V.4.- En cuanto a las Resoluciones Administrativas de Plan de Facilidades de Pago, N° 05-039-04 y N° 05-022-06, que según la Administración Tributaria, al haberse acogido el contribuyente a ellos, no puede ser considerada la prescripción, invocando sobre el particular el inciso b) de artículo 61 de la Ley N° 2492, reiterando que independientemente de la fecha de emisión de las referidas resoluciones, la Administración Tributaria efectuó tareas tendentes a la recuperación de los adeudos, pero que además, otra razón por la que se demuestra que no existió inacción, es que el Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006 se encuentra a la fecha en etapa de remate del inmueble identificado con el Folio Real N° 401103000170, habiéndose realizado audiencia al efecto, el 28 de noviembre de 2012, cabe precisar:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Lo dispuesto por el inciso b) del artículo 61 de la Ley N° 2492, es decir, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago, como causa de interrupción del término de la prescripción, está en directa relación con la emisión de las resoluciones administrativas indicadas, como actos de la Administración, pues de ellas emergen los Proveídos de Ejecución Tributaria N° 160/2006 y N° 300/2006, respectivamente y que se dieron frente al incumplimiento del contribuyente en relación con el plan de pagos solicitado y aprobado mediante la RA N° 05-22-06 (fojas 238 a 240, Cuerpo 2, PET 160/2006), en el caso del Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006, como consta por la proposición de prestación diversa a la debida en el adeudo pendiente (fojas 250 y vuelta, Cuerpo 2, PET 160/2006).

En cuanto a la RA N° 05-0039-04 de 21 de junio, tiene relación con la solicitud del contribuyente de acogerse al Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional por sus obligaciones tributarias comprendidas en el período del 31 de diciembre de 2001 al 30 de junio de 2003, lo que fue autorizado mediante la resolución administrativa señalada (fojas 50 a 53, PET 300/2006); sin embargo, el 20 de octubre de 2006, la Administración Tributaria notificó al contribuyente con el Proveído de Ejecución Tributaria N° 300/2006, frente al incumplimiento del plan de facilidades de pago (fojas 56 a 59, PET 300/2006).

Es decir que siguiendo el orden administrativo, emitidas las resoluciones por las que se autorizó la aplicación de los planes de facilidades de pago, pero ambos fueron incumplidos, se notificó al contribuyente con los proveídos de ejecución tributaria correspondientes, momento a partir del cual se inicia el cómputo del término de la prescripción; es cierto que la autorización de un plan de facilidades de pago interrumpe el término de la prescripción, pero cuando este fue incumplido y se notificó al contribuyente con el proveído de ejecución, no puede pretender la Administración Tributaria volver atrás en el tiempo y argumentar ese hecho.

Lo cierto es que los planes de facilidades de pago fueron incumplidos, se ingresó en ambos casos en fase de ejecución y el término de la prescripción se computa a partir de la notificación con los Proveídos de Ejecución Tributaria 160/2006 y 300/2006, tomando en cuenta como ya fuera expresado líneas arriba,

las condiciones que determinan las Leyes N° 1340 y N° 2492 respecto del instituto de la prescripción.

Sobre la invocación del principio de supremacía constitucional, descrito en el artículo 410 de la Norma Suprema del Estado, por mandato del artículo 324 de la misma, no prescriben las deudas por daños económicos causados al Estado; que en consecuencia, la resolución pronunciada por la AGIT e impugnada a través de la presente demanda, vulnera el derecho constitucional de la Administración Tributaria de ejecutar el cobro de los adeudos del contribuyente, debe tomarse en cuenta que dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la Ley N° 1178.

En este sentido la Sentencia N° 451/2015 de 7 de octubre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: *“Cuando la norma constitucional señala **las deudas por daños económicos**, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la Ley N° 1178.”*

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el artículo 410 de la Constitución Política del Estado.

No hay duda que la Administración Tributaria debe sujetar sus actos a los principios de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, publicidad y buena fe, previstos en el artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

respetar los derechos y garantías reconocidos por la Constitución Política del Estado; no obstante, debe tenerse presente que los actos de la administración se hallan sujetos a control de legalidad, por lo que se trata de presunciones *juris tantum*, es decir, entre tanto se demuestre lo contrario.

Partiendo de la premisa que quien acusa debe probar, la Administración Tributaria no ha logrado en este caso demostrar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, hubiera incurrido en alguna vulneración al emitir la resolución que se impugnó.

Respecto de la aplicación del principio de verdad material, la Sentencia Constitucional N° 427/2010-R de 28 de junio, entre otras, señala: *"El principio de verdad material previsto por el art. 4 inc. d) de la LPA, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la **decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente**, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones."* (Las negrillas son añadidas).

En virtud de lo señalado precedentemente, la aplicación del principio de verdad material (hechos), no significa el desconocimiento o la inexistencia de la verdad formal (documentos); más al contrario, como sucede en el caso de autos, existe una acumulación de documentos constituidos en antecedentes administrativos, que son un fiel reflejo de lo que fueron los hechos, existiendo la necesaria coherencia, que genera convicción y permite aplicar el principio de verdad material; es decir, que no debe partirse de la premisa sobre la existencia de oposición entre verdad formal y verdad material, sino más al contrario, que se trata de una función complementaria entre ambos conceptos.

V.5.- En cuanto al hecho expresado por la Administración Tributaria en sentido que varios fueron los factores que interrumpieron el término de la prescripción y que en relación con los impuestos comprendidos en los alcances de la Ley N° 1340, su cómputo debe ser efectuado de acuerdo con lo que dispone el artículo 54 de la referida norma legal, por lo que la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro por el IVA e IT, contenidos en el

PET N° 160/2006, no están prescritos, en los puntos precedentes (V.1.-, V.2.-, V.3.- y V.4.-) se desarrolló una fundamentación abundante que se aplica respecto de lo manifestado por la demandante en este acápite, entendiéndose que la presente resolución constituye una unidad en su conjunto, por lo que no corresponde ingresar en mayores consideraciones.

Respecto del PET N° 300/2006, sobre impuestos omitidos por IVA, correspondientes a los períodos diciembre 2001; marzo a septiembre, noviembre y diciembre de 2002 y enero a mayo de 2003; además de los tributos correspondientes al IT por los períodos abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2002, así como enero, marzo, abril y mayo de 2003, períodos sobre los cuales el contribuyente solicitó su prescripción el 30 de agosto de 2011 y que dicha solicitud que fue respondida mediante Proveído N° 24-01129-11 de 21 de septiembre de 2011, no habiendo sido impugnada por el contribuyente, dicho proveído señala:

"...al incumplimiento esta Administración Tributaria en fecha 12 de octubre de 2006 emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 300/2006, el mismo que fue notificado al contribuyente el fecha 20 de octubre de 2006."

Finalmente, la resolución impugnada indica en su parte *in fine* del numeral xxii del punto IV.3.1.1. de su fundamentación técnico-jurídica, respecto de los períodos a que hizo referencia la demandante, que: *"...se evidencia que la facultad de exigir el pago de tributos de la Administración Tributaria continúa vigente."*

En virtud de lo anterior, la demanda deducida por la Administración Tributaria en este punto, carece de sentido.

Sobre la acción de amparo constitucional a que la demandante hizo referencia, en el resumen de los antecedentes de la presente resolución se efectuó una relación acerca de la misma, que no obstante, carece de sentido ingresar en mayores consideraciones sobre el tema, pues independientemente de lo ocurrido o de las acciones adoptadas, la **Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre** que es la que se impugnó a través de la presente acción, quedó firme y subsistente.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Sin embargo de lo señalado, se deja constancia que este Supremo Tribunal de Justicia, ha fundamentado en la presente resolución, lo relativo a la aplicación de los artículos 1492 y 1493 del Código Civil, como de los artículos 5 y 74 de la Ley N° 2492 y de los artículos 324 y 410 de la Constitución Política del Estado a que se hace referencia en el Proveído N° 24-00020-13 de 3 de enero, emitido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales.

Sobre el vacío legal existente en la Ley N° 1340 respecto de la fase de ejecución tributaria, en relación con lo cual en concepto de la demandante corresponde la aplicación por analogía, de los artículos 1492 y 1493 del Código Civil, por mandato de los artículos 6 y 7 de la Ley N° 1340, computándose el término de la prescripción, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley N° 1340, se trata de contra sentido y de una contradicción propia de la demandante. **¿Cómo puede pretender la existencia de un vacío legal en la Ley N° 1340, pero a la vez aplicar el artículo 54 de esa misma ley?**

Si existe un vacío, quiere decir que no existe previsión legal al respecto; pero si se aplicara una disposición de la norma en la que supuestamente existe el vacío, quiere decir que el vacío no es legal, o que se pretende la aplicación de la norma de manera caprichosa, por lo que no corresponde ingresar en mayores consideraciones.

En referencia al argumento de la demandante que citó la Sentencia N° 495/2013 de 26 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, argumentando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al realizar el cómputo de la prescripción de acuerdo con el contenido del artículo 1494 del Código Civil, vulneró lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley N° 1340, ya que para el inicio del cómputo del término de la prescripción, no existe vacío en la norma tributaria, ello ya fue ampliamente fundamentado en la presente resolución, quedando claro que en la Ley N° 1340, no existe disposición que determine la forma de cómputo del término de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, que es lo que corresponde en el caso de autos.

Pero además, lo anterior resulta otra contradicción de la demandante, ya que en principio, pretendió la existencia de vacío legal, en virtud de lo cual debería aplicarse lo dispuesto por los artículos 6 y 7 de la Ley N° 1340;

posteriormente, aduce la inexistencia de vacío legal, por lo que debería aplicarse el artículo 54 de la Ley N° 1340, por lo que se reitera que la aplicación de la norma no puede basarse en criterios subjetivos y menos de capricho de las partes.

En relación con lo alegado por la demandante sobre el hecho que al haberse notificado el PET N° 160/2006 el 14 de julio de ese año, el cómputo de la prescripción debe iniciar el 1 de enero de 2007, concluyendo el 31 de diciembre de 2011; que durante ese tiempo, el 25 de julio de 2006 la Administración Tributaria requirió el registro de hipoteca de bienes inmuebles, efectivizándose el 15 de agosto de 2006, debiendo computarse igualmente el inicio del cómputo del término de la prescripción, el 1 de enero de 2007, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2011; es decir, que aplicando supletoriamente el parágrafo II del artículo 1503 del Código Civil, no operó la prescripción y que en ese entendido, las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 y 1559/2011 de 22 de agosto, fueron emitidas antes que se opere la prescripción de las facultades de la administración tributaria para ejecutar el cobro, cabe reiterar la fundamentación desarrollada en los puntos V.1.- y V.2.- de la presente resolución.

Adicionalmente, en el caso del Proveído de Ejecución Tributaria N° 160/2006, fue claramente determinado que en cuanto correspondió a los períodos sujetos a la aplicación de la Ley N° 1340, se aplicaron los artículos 1493 y 1494 del Código Civil, computando el plazo de la prescripción a partir del momento en que correspondieron los actos que se produjeron; es decir, a partir del momento en que la Administración Tributaria pudo hacer valer su derecho, tal como dispone la norma en materia civil, por existir un vacío legal en la normativa tributaria; respecto de los períodos a los que alcanzan las previsiones de la Ley N° 2492, al no existir vacío normativo y estar claramente determinada la forma en que se deberá proceder, de acuerdo con lo que dispone el numeral 4 del artículo 59 en relación con el parágrafo II del artículo 60 del mismo compilado legal, las facultades de ejecución prescribieron el 16 de agosto de 2011, por lo que la Administración, al notificar al contribuyente con las notas CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/NOT/1557/2011, 1558/2011 y 1559/2011, el 22 de agosto de 2011, lo hizo cuando sus facultades habían prescrito.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Por lo anterior, queda claro que según dispone el párrafo II del artículo 60 de la Ley N° 2492, que debe ser entendido en relación con el numeral 4 del artículo 59 de la misma ley, *"En el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria."* Se trata de una disposición tan clara, que no requiere de interpretación, no siendo evidente que en casos de ejecución tributaria como se trata el presente, se deba iniciar al cómputo del término de la prescripción a partir del 1 de enero del siguiente año en que se produjo el hecho o luego de haberse producido alguna interrupción.

Del mismo modo, en cuanto a las causas de interrupción y suspensión del término de la prescripción, debe dejarse también claramente definido que las únicas válidas, son las que se encuentran descritas en los artículos 61 y 62 de la Ley N° 2492, no estando permitida la interpretación extensiva o restricta, en observancia del principio de reserva legal. Por ello, así fuera, como argumentó la Administración Tributaria que el PET N° 160/2006 se encuentra en etapa de remate del bien inmueble registrado con el folio real N° 401103000170, cuya audiencia se llevó a cabo el 28 de noviembre de 2012, ello no es causal de interrupción del término de la prescripción, porque por mandato legal, las facultades de ejecución del PET N° 160/2006, prescribieron el 16 de agosto de 2011.

Finalmente, en cuanto al PET N° 300/2006, que según la demandante manifestó que si bien fue ratificado por la AGIT como no prescrito, en el cómputo del término de la prescripción no se aplicó el artículo 54 de la Ley N° 1340, sino supletoriamente el artículo 1494 del Código Civil, siendo errada dicha aplicación en este caso, resulta francamente incomprensible la argumentación de la Administración Tributaria, pues en unos casos alegó que **DEBE** aplicarse por supletoriedad la norma civil; pero resulta ahora, que insiste en que si bien la Autoridad Jerárquica le concedió la razón, **NO SE DEBIÓ** aplicar la norma civil, sino el artículo 54 de la Ley N° 1340.

No obstante, una vez más para concluir, la Ley N° 1340 no incluye entre sus previsiones, las condiciones para la aplicación del cómputo del término de la prescripción en etapa de ejecución; por ello, de acuerdo con lo que disponen los artículos 6 y 7 de la citada norma, se aplican supletoriamente en cuanto a la prescripción, las previsiones del Código Civil. No es posible la aplicación

"supletoria" frente a un vacío legal, de una disposición inserta en el código, en relación con el cual se señala que existe el vacío, ya que en ese caso, si se encuentra la previsión normativa, no existe vacío legal.

V.6.- Conclusiones

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

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 1672/2013 de 16 de septiembre, revocando en parte la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta vulneración de las normas que rigen el instituto de la prescripción en materia tributaria, de acuerdo con la previsión de los artículos 53 y 54 de la Ley N° 1340, de los artículos 1493 y 1494 del Código Civil, de aplicación supletoria en relación con lo dispuesto por la Ley N° 1340 y de los artículos 59 al 62 de la Ley N° 2492, lo que de acuerdo con la fundamentación precedente, no se encuentra que sea evidente.

Del mismo modo, en cuanto a la supuesta vulneración del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, sobre el supuesto daño económico causado al Estado, de acuerdo con la línea jurisprudencial sentada por este Supremo Tribunal de Justicia, se estableció que dicha norma constitucional encuentra aplicación en casos derivados de la responsabilidad por el ejercicio de la función pública en relación con las disposiciones de la Ley N° 1178 sus disposiciones reglamentarias, complementarias y conexas, mas no respecto del incumplimiento por el sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias.

Por ello, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la correcta interpretación de la normativa que rige la materia, así como de la aplicación de la jurisprudencia sentada por este Supremo



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

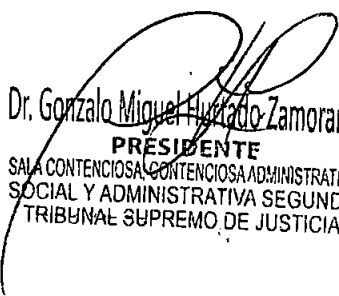
Tribunal de Justicia, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

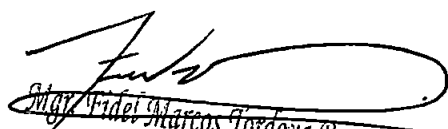
Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de diciembre, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 158 a 165, ampliada de fojas 198 a 201, interpuesta por Verónica J. Sandy Tapia, en su condición de Gerente Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1672/2013 de 16 de septiembre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.


REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.


Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Mag. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA




Ante mí:


Abog. René Juan Espinoza Navía
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sedeace 20/04/17
Auto Supremo de Fecha:

Libro Tomas de Razón N° 02/17


Abog. René Juan Espinoza Navía
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

