



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 108
Sucre, 5 de diciembre de 2016

Expediente : 268/2015-CA
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada : AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio
Magistrado Relator : Dr. Antonio Guido Campero Segovia

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 19, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), por la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0278/2015, de 06 de abril; la contestación negativa a la demanda, de fs. 49 a 56, y su presentación vía fax de fs. 30 a 44; la réplica de fs. 88 a 92; la dúplica, de fs. 95 a 97; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contenciosa Administrativa

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, se señalan como fundamentos de la demanda, los siguientes:

I.1.1. Fundamentos de la demanda

Señala que la AGIT realizó un cómputo erróneo de la prescripción de la facultad de ejecución de la sanción comprendida en la Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325, de 07 de marzo de 2007, puesto que, iniciado el cómputo de la prescripción el 28 de diciembre de 2008 (día siguiente a la notificación por edicto con la Resolución Sancionatoria anotada), en el marco de la Ley N° 2492, el plazo concluía el 28 de diciembre de 2010, no obstante, la Administración Tributaria (AT) interrumpió el cómputo al haber emitido el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) CITE:SIN/GDLP/DJCC/UCC/PIET/201020700512, de 13 de abril de 2010, notificado el "17 de diciembre" de 2010, reiniciando nuevamente el cómputo de la prescripción de dos años el 18 de diciembre de 2010, que debió concluir el 18 de diciembre de 2012, sin embargo, antes que opere la prescripción, se pusieron en vigencia las modificaciones al régimen de la prescripción según la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, quedando establecido el art. 59.III del Código Tributario Boliviano (CTB), como sigue: "El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años", disposición última que corresponde su aplicación al caso debido a que no se consolidó aún la prescripción a favor de la contribuyente, siendo ella una mera expectativa que es plenamente afectable por modificación legal.

Por otra parte, alega que el cómputo realizado por la AGIT es incorrecto, puesto que, atendiendo lo referido en el art. 60.II del CTB, el cómputo del término de la prescripción para ejecutar la Deuda Tributaria (DT), se inicia desde el momento en que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria, que en el caso sería la notificación

con el PIET arriba mencionado, que ocurrió el 18 de diciembre de 2010, actuado que da lugar al reinicio del cómputo de la prescripción, dado que no se puede realizar un cómputo sin que se dé inicio al mismo, que en el caso es el PIET arriba mencionado, plazo que concluía el 19 de diciembre de 2015, de modo que a la fecha de solicitud de prescripción presentada por la contribuyente (07/07/2014), no transcurrió el tiempo suficiente para su aplicación. Refiere como antecedente al respecto, lo razonado por la AGIT en las Resoluciones de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0384/2015, de 17 de marzo y N° AGIT/RJ 01118/2012, de 26 de noviembre.

Refiere que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, no contiene la fundamentación como exigencia que debe cumplir toda resolución, conforme la Sentencia Constitucional (SC) N° 0043/2005-R, de 14 de enero y SC N° 1060/2006-R, limitándose solo a declarar la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, realizando un cómputo erróneo de la prescripción.

I.1.2. Petitorio

Solicita se dicte sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio, declarando firme y subsistente la facultad de ejecución tributaria, manteniendo firme y subsistente el Auto Administrativo N° 00079/2014 (CITE: SIN/GDLP/DJCC/UJT/AUTO/00079/2014) de 20 de noviembre.

I.2. De la Contestación a la Demanda (AGIT)

Citada con la demanda la AGIT (fs. 82 del expediente principal), dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 49 a 56, cuya presentación por fax cursa de fs. 30 a 44, ambos del expediente principal; respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Que, contrariamente a lo afirmado por la parte demandante, la AGIT sí aplicó la Ley N° 2492, con las modificaciones establecidas en la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, aclarando que debe considerarse por el Tribunal: 1° Que la AT, en instancia recursiva alegó la existencia de un supuesto vacío normativo en la etapa de ejecución tributaria, razón por la que comprendía que se debían aplicar los arts. 1492 y 1493 del Código Civil, punto al que se respondió que su aplicación es supletoria y que en el caso no corresponde, y; 2° La AT omite mencionar en la demanda que dicha instancia realizó actuaciones tendientes a ejecutar la sanción, mediante las notas citadas y el embargo del inmueble con partida 2010990009012, que hacen evidente que el Ente fiscal no hizo efectivo el cobro del total de la multa dentro del plazo previsto por el art. 59.III del CTB, con las modificaciones introducidas mediante las Leyes 291 y 317, es decir hasta el 20 de enero de 2014.

Anota que, en estricta sujeción a la normativa tributaria descrita, y en concordancia con lo previsto en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, se dejó establecido que no se reconocen las medidas coactivas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, de manera que al no haber hecho efectivo el cobro total de la multa hasta el plazo límite, hace que la facultad de la AT se encuentre prescrita. Refiere que la resolución jerárquica impugnada se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, de manera fundamentada, por lo que las normas del debido proceso fueron cumplidas a tiempo de emitir la Resolución impugnada; no se puede acusar de falta de fundamentación de la Resolución sólo por no responderse de manera favorable a su petitorio.

Cita como Doctrina Tributaria en cuanto a la cuestión de fondo, la Resolución AGIT/RJ/0280/2013; Como Jurisprudencia respecto a la necesaria carga argumentativa que debe contener la demanda, cita la Sentencia N° 510/2013, de 27 de noviembre,



dictada por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia; también en calidad de jurisprudencia sobre la prescripción, cita la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre y el Auto Supremo N° 432 de 25 de julio de 2013, la primera dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2.1. Petitorio

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio, emitida por la AGIT.

I.3. Réplica

Corrida en traslado con la respuesta a la demanda, la parte demandante presentó réplica (fs. 88 a 92), por la que reiteró los argumentos de su demanda.

I.4. Dúplica

A su vez, notificada la entidad demandada con la réplica presentada por la parte demandante, presentó dúplica (fs. 95 a 97), que en lo sustancial ratifica los argumentos expuestos en la contestación negativa a la demanda.

I.5. Tercer interesado

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la contribuyente Elsa Ivonne Rivera Quezada (fs. 70), la que sin embargo no se apersonó al proceso.

CONSIDERANDO II:

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325 de 7 de marzo de 2007 (fs. 16 de Anexo), la AT resolvió sancionar a Elsa Ivonne Rivera Quezada con multa de UFV's1.000 (Un Mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por incumplimiento a deberes formales. Notificada a la contribuyente mediante edictos el 23 y 27 de diciembre de 2008 (Según lo afirmado en la demanda).

ii) El 13 de abril de 2010, la AT emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) CITE:SIN/GDLP/DJCC/UCC/PIET/201020700512 (fs. 21 de Anexo), anunciando a la contribuyente el inicio de la ejecución tributaria respecto del título de ejecución tributaria - Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325 de 7 de marzo de 2007. Notificado el 17 de diciembre de 2010 (Edicto de fs. 31 del Anexo)

iii) El 07 de julio de 2014, la Contribuyente solicitó la prescripción de la deuda tributaria comprendida en la Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325 de 7 de marzo de 2007. (fs. 60 de Anexo)

iv) A través de Auto Administrativo N° 00079, de 20 de noviembre de 2014, la AT Resolvió declarar improcedente la solicitud de prescripción planteada por la contribuyente. (fs. 66 a 68 de Anexo)

v) Interpuesto recurso de alzada por la contribuyente (fs. 6 a 7 de Anexo 1°), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0278/2015, de 06 de abril, cursante de fs. 46 a 53 de Anexo 1°, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, resolvió revocar totalmente el Auto Administrativo N° 00079 (CITE:SIN/GDLP/DJCC/UJT/AUTO/00079/2014), de 20 de noviembre de 2014, emitida por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, consiguientemente declaró prescrita la facultad de ejecución de la Administración Tributaria respecto de la sanción por contravención tributaria establecida en la Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325 de 7 de marzo de 2007; resolución que, luego de la solicitud de complementación y

enmienda presentada por la entidad fiscal, mereció el auto de rechazo de 21 de abril de 2015, cursante de fs. 59 a 60 de Anexo 1°.

vi) Formulado recurso jerárquico por la AT (fs. 64 a 72 de Anexo 1°), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio (fs. 106 a 116 de Anexo 1° y fs. 3 a 13 del expediente principal), la AGIT, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0278/2015, de 06 de abril. Resolución última contra la cual se plantea la demanda contenciosa administrativa.

vii) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975), corriéndose también los traslados respectivos para la réplica y para la dúplica. Se cumplió también con la citación a la contribuyente Elsa Ivonne Rivera Quezada, en calidad de tercero interesado.

viii) Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 98 del expediente principal.

CONSIDERANDO III:

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado

De lo expuesto en la demanda, se colige que el argumento central radica en el cómputo de la prescripción de la facultad de ejecutar la sanción por contravención tributaria por el ente fiscal, que a decir de la parte actora, debe iniciar a partir de la notificación con el PIET anteriormente mencionado y considerando la vigencia de las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que prevén un término de prescripción de 5 años para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, por lo que concluye que en el caso no habría operado la prescripción a la fecha en que la contribuyente presentó su solicitud (07/07/2014).

Precisado de esa manera el fundamento de la demanda, corresponde señalar que, no obstante que éste Tribunal no coincide con el fundamento esgrimido por la AGIT en cuanto se refiere a la aplicación para el caso concreto de las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012 (dado que su aplicación resulta retroactiva para un hecho anterior a su vigencia, sin que la norma cumpla las condiciones para ello – *tempus regit actum*); sin embargo, al constituir la razón de la decisión para la aplicación de la prescripción al caso concreto, razones completamente distintas a la aplicación o no de las Leyes anotadas, como es el hecho de que las notas y actos realizados por la AT no efectivizaron el cobro total de la multa dentro del término señalado al efecto, punto sobre el cual no se reclama o fundamenta en la demanda; resulta para el caso improductivo abundar en fundamentos sobre tal aspecto (aplicabilidad de las leyes anotadas), de manera que éste Tribunal sólo se referirá al argumento central de



la demanda, que refiere a la notificación con el PIET como el idóneo para el inicio del cómputo de la prescripción ya referida.

El art. 60.III del CTB, refiere que el cómputo del término, para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, debe ser desde el momento en que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria. A su vez el art. 108.I.1 del mismo cuerpo normativo tributario señalado, refiere como título de ejecución tributaria, entre otros, la Resolución Sancionatoria firme, debidamente notificada.

En el caso se tiene evidenciado que, la notificación con la Resolución Sancionatoria GDLP/IJT-AI N° 325 de 7 de marzo de 2007, cursante a fs. 16 de Anexo, fue efectuada el 27 de diciembre de 2008 (última notificación por edicto), la que no fue impugnada dentro de los 20 días previstos para el recurso de alzada, quedando por lo tanto firme dicha Resolución, adquiriendo así la calidad de título ejecutivo, quedando por lo tanto, la entidad fiscal, plenamente facultada por Ley para ejercer su potestad de ejecución tributaria de la sanción impuesta mediante la Resolución Sancionatoria firme; en ese sentido, el razonamiento expuesto por el SIN, no es correcto, puesto que la emisión del PIET no constituye el presupuesto legal para el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad de ejecución de las sanciones por contravenciones tributarias, como erróneamente sostiene la entidad fiscal.

Es evidente que el art. 4 del Decreto Supremo (DS) N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, refiere que la "ejecutabilidad" de los títulos listados en el Parágrafo I del art. 108 del CTB, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable; sin embargo, dicha norma reglamentaria no contraria en absoluto lo determinado de manera muy clara en el art. 60.III del CTB, respecto al inicio del cómputo de la prescripción para la facultad de ejecución de las sanciones por contravenciones tributarias; debiendo comprenderse que la norma reglamentaria citada sólo refiere al PIET como un acto administrativo expreso, formal y de carácter unilateral encargado a la AT para dar inicio a la ejecución tributaria, es decir como una consecuencia de los caracteres de autotutela, legalidad y presunción de legitimidad del que goza todo acto administrativo, conforme el art. 4 de la Ley N° 2341-Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), más no establece que deba ser la notificación con dicho acto (PIET) el que marque el inicio del cómputo de la prescripción, lo que hace precisamente la condición de inimpugnable del PIET.

En ese sentido, tampoco se puede considerar al PIET como un acto eficaz que genere la interrupción de la prescripción, como erróneamente se da a entender por la entidad demandante cuando refiere a la notificación con el PIET como un acto que hubiere interrumpido el cómputo de la prescripción y que deba reiniciarse dicho cómputo al día siguiente de su notificación.

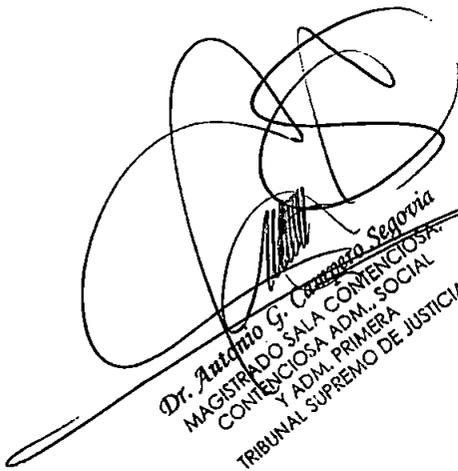
Atribuir a la notificación con el PIET la condición legal para el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad de ejecución de las sanciones por contravenciones tributarias, como es la pretensión de la entidad demandante, resultaría como atribuir a la AT el poder absoluto de decidir cuando inicia el cómputo de la prescripción, situación que resulta desde cualquier punto de vista alejado de los principios de legalidad y seguridad jurídica que debe regir en un estado constitucional de derecho.

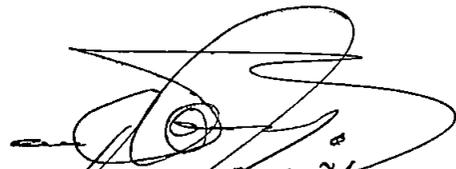
Por lo relacionado, se concluye que la demanda resulta infundada, por cuanto no se encuentra evidencia de que la AGIT, ahora demandada, se hubiere apartado de los marcos normativos tributarios en el caso, habiéndose verificado en contrario, que su decisión se encuentra apegada a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del CPC-1975, en concordancia con el art. 2.1 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 19, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2015, de 14 de julio, pronunciada por la AGIT, manteniendo en consecuencia firme y subsistente dicha Resolución, con base en los fundamentos arriba expuestos.

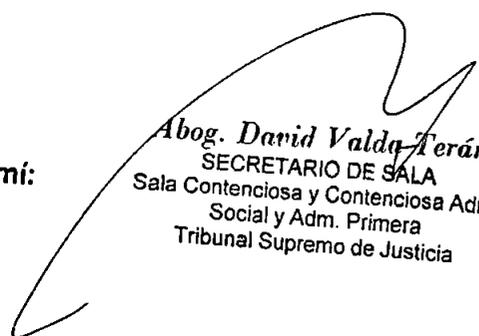
Procédase a la devolución a la AGIT, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Dr. Antonio G. Cordero Segovia
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


MSr. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

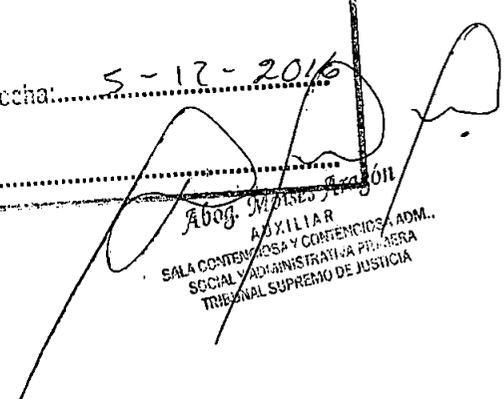
Ante mí:


Abog. David Valda Terán
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia

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

Sentencia N° 108 Fecha: 5-12-2016

Libro Tomas de Razón N°


Abog. Mabel Aragón
ASISTENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA