

B.A.O.



AGIT

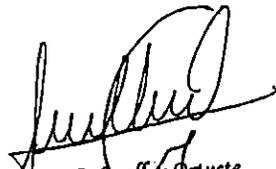
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 EXPEDIENTE N° 346/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:40 del día 04 de ENERO de 2021, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL LA PAZ I DEL S.I.N.

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


 Abog. Brian C. Arallay Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

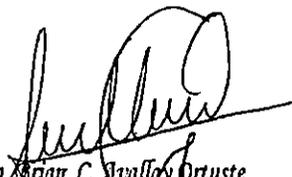

 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119401 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:41 del día 04 de ENERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


 Abog. Brian C. Arallay Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119401 Ch.

B.A.O.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 346/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:42 del día 04 de ENERO de 2021, notifiqué a:

WALTER MARIACA MORALES "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abog. Brian C. Acallay Ortuste
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA

SENTENCIA Nº 163

Sucre, 25 de septiembre de 2020

Expediente : 346/2018 - CA
Demandante : Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución impugnada : AGIT-RJ 1830/2018 de 14 de agosto
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Iván Arancibia Zegarra, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1830/2018 de 14 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 37 a 51, la intervención de tercero interesado de fs. 29 a 31, la réplica de fs. 87 a 89, la dúplica de fs. 93 a 95, el decreto de Autos de fs. 102; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I. ANTECEDENTES PROCESALES

Contenido de la demanda

Luego de efectuar una relación de antecedentes, la entidad demandante manifestó lo siguiente:

Respecto a la innegable aplicación por supletoriedad del Código Civil, refirió que la AGIT pretende desconocer, para la consideración de las causales de interrupción del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, la aplicación por supletoriedad del Código Civil, argumentando que los arts. 59-III, 60, 61 y 62 de la Ley Nº 2492 (Código Tributario Boliviano CTB-2003), establecen los supuestos para que se configure los institutos de la suspensión e interrupción de la prescripción, sin considerar que dicha norma adolece de vacío legal, manifestando sobre ello que; toda vez que, estos presupuestos se refieren únicamente a la etapa de determinación; de ahí que, la AGIT no consideró ni analizó que, la causal de

interrupción prevista en el inc. a) se refiere únicamente a la etapa de determinación, resultando imposible su aplicación en el procedimiento de ejecución, situación que pone a la Administración Tributaria en estado incierto en la etapa de ejecución tributaria; y por otro lado, que la causal prevista en el inc. b) del art. 61, queda supeditada a la voluntad del contribuyente de solicitar facilidades de pago y/o reconocer la deuda; así, según la AGIT, durante la etapa de ejecución tributaria, si el contribuyente no realiza una de las acciones descritas, durante 4 años establecidos para la prescripción, operaría irremediablemente dicho instituto sin que la Administración Tributaria pueda asumir alguna acción, pese a la aplicación de medidas y acciones tendientes al cobro; en ese sentido, es plenamente aplicable al tenor del art. 8-III y 74 de la Ley N° 2492, por supletoriedad y analogía el art. 1503-II del Código Civil (CC).

2. Sobre el desconocimiento de las medidas coactivas como causales de interrupción de la facultad de ejecución tributaria por parte de la AGIT, señaló que, estando desvirtuada la inaplicabilidad del Código Civil, respecto a la consideración de medidas coactivas de interrupción del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, se debe considerar el art. 66 núm. 3 de la Ley N° 2492, que hace referencia a la facultad de recaudación como uno de los principales objetivos de la institución estatal, que significa generar recursos en beneficio del Estado; en ese contexto, las medidas coactivas, buscan generar información acerca del patrimonio del sujeto pasivo, inscritos en los registros públicos y es a través de esa información que la Administración Tributaria ejerce la finalidad de la recaudación que es el cobro efectivo de la deuda tributaria a través de la inscripción de no solvencias, hipotecas legales, embargos, retenciones de fondos y otros, sobre bienes del contribuyente deudor; por ende, deben considerarse como causales de interrupción al ser actos que innegablemente reflejan la voluntad del acreedor de no abandonar su facultad de cobro, sorprendiendo que la AGIT no reconozca dichas gestiones, restándole importancia a otras facultades de la Administración Tributaria, establecidas en el art. 66 núm. 6 de la referida Ley, que es la ejecución tributaria, de donde surge la cuestionante respecto a cuál el objeto de las adopción de medidas coactivas si estas no son consideradas, así como, cuál su incidencia e implicancia en el proceso de ejecución de deudas tributarias.

Añadió que, se debe considerar que si en el presente caso, la Administración Tributaria abandonó su pretensión de cobro o demostró inactividad respecto a la ejecución en cuestión; por el contrario, ejerció constantemente su derecho como acreedor de la deuda tributaria a partir de la notificación de 20 de diciembre de 2012 con el Provéido de Inicio de Ejecución Tributaria N° 20122064918, realizando para el efecto, acciones traducidas en medidas coactivas, como la Nota SIN/GDLPZI/DJCC/UCC/PGC/NOT/01675/2015 de 21 de abril de 2015, solicitando a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, la retención de fondos del



sujeto pasivo, recepcionada el 23 de abril de 2015; la nota SIN/GDLPZI/DJCC/UCC/UCC/NOT/01676/2015 de 21 de abril, por la que se solicitó al Organismo Operativo de Tránsito, la hipoteca legal de los vehículos que tuviera el sujeto pasivo; con fecha de recepción 23 de abril de 2015. Por otro lado, mediante nota SIN/GDLPZI/DJCC/UCC/NOT/01677/2015 de 21 de abril, dirigida al Subcontralor de Servicios Legales de la Contraloría General, se solicitó la inscripción de No solvencia fiscal; así como, el 23 de abril de 2015, se procedió a la ejecución del registro de no solvencia fiscal del contribuyente; medidas que surtieron efecto con la clausura del domicilio fiscal del contribuyente y demuestran que su fin era la recuperación de los adeudos tributarios, sin renunciar el Fisco en ningún momento a su derecho como acreedor y que se realizaron en las gestiones 2015 y 2017, debiendo operar la interrupción de la prescripción e iniciar su cómputo nuevamente, conforme establece el art. 61 de la Ley N° 2492; en ese sentido, el cómputo a efectos de la prescripción, se reinició el 1 de julio de 2017; es decir, el día hábil siguiente a aquel en se produjo la interrupción y debió concluir el 1 de julio de 2021, por lo que a la fecha de oposición de la prescripción no transcurrió el plazo establecido de inactividad de la Administración Tributaria exigido por el art. 59 de la referida Ley; por lo que, la acción de cobro nunca fue desistida, manteniendo la Administración Tributaria, incólume su posición de acreedor.

I.2. Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1830/2018 de 14 de agosto, manteniéndose firme y subsistente el Auto Administrativo N° 391720000260 de 26 de diciembre de 2017.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial de fs. 37 a 51, la AGIT contestó negativamente a la demanda, manifestando lo siguiente:

1. La demanda sin el menor contenido legal, esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la Resolución Jerárquica, emitiendo disconformidades con la decisión emitida, sin expresar criterios objetivos y claros, basados en normativa jurídica específica que sustenten su principal petición, aspectos que no condicen con los parámetros legales fijados para una acción de la naturaleza de una demanda contenciosa administrativa; al margen que no efectuó una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución Jerárquica, sin mayor explicación causal ni demostrar los agravios que la señalada Resolución le habría causado.

2. En ningún momento se puso en duda si la Administración Tributaria, podía o no ejercer las medidas coactivas asumidas en el caso, pues lo único que se hizo es establecer si aquellas acciones asumidas por el Ente fiscal poseen efectos jurídicos interruptivos o suspensivos en el cómputo de la prescripción; de ahí que, el hecho de revisar si hubo o no inacción de la Administración Tributaria sería un sin sentido, debido a que de todo lo obrado y la Resolución Jerárquica, se constata que se produjeron medidas coactivas, lo que no está en discusión; empero, lo que debe considerarse es que, si ellas influyeron o no en el cómputo del término de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, en el marco del orden jurídico vigente.

3. La resolución jerárquica para resolver la controversia, aplicó la Ley N° 2492, sin modificaciones, en el marco del principio de congruencia a los hechos suscitados y las peticiones efectuadas, estableciendo que la facultad de ejecución del ente fiscal se encuentra prescrita y contrariamente a lo acusado por la Administración Tributaria, se identificaron todos los medios probatorios, valorándolos en el marco del orden jurídico vigente.

En ese sentido, se evidenció que en la Declaración Jurada no pagada correspondiente al IVA del periodo fiscal febrero de 2009, el contribuyente autodeterminó en la fecha de su respectivo vencimiento, el impuesto a pagar conforme prevé el art. 93-I núm. 1 del CTB-2003, de modo que la Administración Tributaria se encontraba facultada para realizar la ejecución tributaria, sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, al comprobar la inexistencia de pago, de acuerdo al art. 94-II del citado Código; en tal razón, conforme al art. 108-I del mismo Código, las Declaraciones Juradas constituyen en Títulos de Ejecución Tributaria.

En ese contexto, para efectos del cómputo de la prescripción respecto de la facultad de ejecución de la deuda tributaria, el art. 60-II del CTB-2003, establece que el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, extremo que se verificó el 20 de diciembre de 2012 con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201220604918; por lo que, el cómputo de la prescripción de 4 años, previsto en el art. 59-I, núm. 4 del CTB, inició a partir de dicha notificación; es decir, el 21 de diciembre de 2012 y concluyó el 21 de diciembre de 2016; consiguientemente, la facultad de la Administración Tributaria para la ejecución del adeudo tributario autodeterminado en el Título de Ejecución Tributaria, se encuentra prescrita.

Sobre el argumento de la Administración Tributaria referido a que las medidas coactivas deben ser consideradas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución, correspondiendo la aplicación supletoria del Código Civil, manifestó que de la revisión de antecedentes, no se evidencia que la Administración Tributaria, en el plazo establecido, hubiera



realizado el cobro de la deuda tributaria; y si bien, argumentó que realizó medidas tendientes al cobro mediante notas dirigidas a la ASFI, al Organismo Operativo de Tránsito, procediendo el 23 de abril de 2015, a la ejecución del registro de no solvencia fiscal del contribuyente efectuado por la Contraloría General del estado, las cuales surgieron como efecto del Acta de Clausura N° 4875, no hizo efectivo el cobro; así también, el Código Tributario Boliviano, no reconoce las medidas coactivas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de prescripción; por lo tanto, las medidas coactivas realizadas, no pueden constituirse en causales de interrupción.

Por otro lado, los plazos y el cómputo para la prescripción de la facultad de ejecución de la Administración Tributaria respecto a la deuda determinada se encuentran establecidos en los arts. 61 y 62 del CTB-2003, motivo por el que no existe vacío legal y no corresponde la aplicación supletoria de ninguna otra normativa; causales que la Administración Tributaria no demostró que se hubiesen configurado, por lo que no corresponde mayor pronunciamiento, dado que, de la lectura del art. 61 del citado Código se concluye que el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo y la solicitud de facilidades de pago, puede producirse en fase de ejecución, por lo que el vacío legal aducido, es una argumento fuera del contexto legal vigente. En ese entendido, fueron cumplidos los principios de congruencia y debido proceso, puesto que la Resolución Jerárquica se basó en los hechos suscitados y los argumentos deducidos por las partes, siendo entonces, inexistentes los agravios acusados.

Por otro lado, la Administración Tributaria equivocó la vía para observar su desacuerdo con la formulación de la Ley N° 2492, puesto que esa instancia administrativa lo único que hizo, fue resolver la controversia aplicando la normativa legal vigente. Al respecto, citó las Sentencias N° 91 de 25 de septiembre de 2018, y 88 de 8 de agosto de 2017, emitidas por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia y la SCP N° 0380/2018-S3 de 30 de julio, respecto a la obligatoriedad para el Tribunal Supremo de Justicia de aplicar sus propios razonamientos.

Concluyó citando como parte del Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0116/2011 y las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena y N° 20 de 20 de enero de 2017 de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia; además de la SCP N° 0824/2012 de 20 de agosto.

Petitorio

En mérito a lo fundamentado, solicitó que se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1830/2018 de 7 de 14 de agosto.

Intervención del tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 29 a 31, se apersonó Walter Mariaca Morales, por intermedio de Walter Mario Morales Reynolds, en su condición de tercero interesado, respondiendo negativamente a la demanda, en los siguientes términos:

Lo referido por la Administración Tributaria, carece de verdad y de sustento legal; pues, así se evidencie que habría efectuado mediadas coactivas a efectos de ejecutar la supuesta deuda tributaria, mediante la remisión de notas solicitando información sobre bienes y fondos económicos con los que cuenta el sujeto pasivo, incluso realizando hipoteca judicial, la Ley N° 2492 no reconoce las medidas coactivas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, las que se encuentran expresamente reguladas en los arts. 61 y 62 de la referida Ley; por lo tanto, en el caso, al no haberse producido ninguna de ellas, la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda tributaria, prescribió.

Llama la atención que, la Administración Tributaria continúe con la forzada intención de atribuir la calidad de Título de Ejecución Tributaria a los PIET, siendo que el Tribunal Supremo de Justicia, ya estableció que tales documentos, no ingresan dentro de las previsiones del art. 108 de la Ley N° 2492; sin embargo, respecto a la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 201120604918, notificado el "nueve 20 de diciembre de 2012" (sic), puntualizó que el art. 4 del Decreto Supremo (DS) N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, al que hace referencia la Administración Tributaria, establece que la ejecutabilidad de los Títulos de Ejecución Tributaria establecidos en el art. 108-I de la Ley N° 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que de inicio a la ejecución tributaria, precepto normativo que solo determina el efecto compulsivo y coercitivo al administrado al pago de la deuda tributaria al tercer día de la notificación; toda vez que, la Declaración Jurada Formulario 200 IVA del periodo fiscal febrero/2009, no cuenta con Auto Intimatorio que emplace al deudor a cancelar sus obligaciones tributarias como en su momento establecía la Ley N° 1340, aspecto que implica que, a partir de la vigencia del señalado Decreto Supremo, las Administraciones Tributarias cuentan con la posibilidad de conminar al pago a través de los aludidos proveídos de ejecución tributaria, bajo apercibimiento de iniciar las medidas coactivas establecidas por el art. 110 y siguientes del Código Tributario; sin embargo, no significa que a partir de los citados proveídos se inicie el cómputo de la prescripción de la facultad de cobro de la deuda tributaria, término que sólo es computable conforme establece el art. 60-



II de la Ley N° 2492, a partir de la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

Por lo anterior, y al no existir otras actuaciones del sujeto activo que demuestren que se hubiera suspendido o interrumpido la prescripción, conforme los parámetros de la norma citada, la facultad de la Administración Tributaria para el cobro del IVA del periodo febrero de 2007, referida en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 201220604918, sanción, intereses y mantenimiento de valor, a la fecha se encuentra prescrita; solicitando por tal motivo, se declare improbada la demanda.

Réplica

Por memorial de fs. 87 a 89, la Gerencia Regional La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, presentó réplica reiterando los términos de su demanda y solicitando de declare probada la demanda y resuelva revocando totalmente la Resolución jerárquica impugnada y en consecuencia, se mantenga firme y subsistente el Auto Administrativo N° 391720000260 SIN/GDLP-I/DJCC/AA/0024/2017 de 26 de diciembre de 2017

Dúplica

Mediante memorial de fs. 93 a 95, la AGIT presentó réplica, señalando que la Administración Tributaria se limitó en la réplica, a reiterar los argumentos expuestos en su demanda, sin referirse en absoluto sobre la jurisprudencia citada en la contestación a la demanda, que establecen las causales de interrupción y suspensión del término de la prescripción en materia tributaria y se encuentran previstas en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492.

Por lo demás reiteró los argumentos del memorial de contestación a la demanda, solicitando nuevamente, se declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

Decreto de Autos

Con todo lo obrado, a fs. 96, estando cumplidas todas las formalidades; se decretó **Autos para Sentencia.**

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i. El 20 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Walter Mariaca Morales, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201220604918 de 4 de diciembre de 2012, mediante el cual, se le comunicó que al encontrarse firme y ejecutoriada la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal febrero/2009, con Número de Orden

2031481576 de 20 de marzo de 2009, por la suma líquida exigible de Bs2.163, conforme establecen los arts. 108 del CTB y 4 del DS N° 27874, se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su notificación con el referido proveído, a partir del cual, se ejecutarán las medidas coactivas correspondientes.

ii. El 28 de junio, 21 de agosto y 8 de noviembre de 2017, Walter Mariaca Morales, representado por Walter Mario Morales Reynolds, mediante memoriales presentados ante la Administración Tributaria, planteó **oposición a la ejecución tributaria** respecto al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria referido, **solicitando la prescripción.**

iii. El 5 de febrero de 2018, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Walter Mario Morales Reynolds, con el **Auto Administrativo N° 391720000260**, que rechazó la solicitud de prescripción, referida al IVA F-200 del periodo fiscal febrero/2009, disponiendo en consecuencia, proseguir con la ejecución tributaria iniciada mediante el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201220604918, conforme lo previsto en los arts. 59 y siguientes del CTB.

iv. El sujeto pasivo planteó contra dicho Auto Administrativo, recurso de alzada que fue resuelto mediante **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0692/2018 de 21 de mayo**, que revocó la resolución impugnada y declaró la prescripción del referida al IVA F-200 del periodo fiscal febrero/2009.

v. En instancia jerárquica, la AGIT confirmó la Resolución inferior, mediante **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1830/2018 de 14 de agosto.**

vi. Impugnada esta determinación, la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, promovió proceso contencioso administrativo contra la AGIT, que se resuelve en esta Sentencia.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia radica en determinar si fue correcta la decisión de la AGIT de declarar prescrita las facultades de ejecución de la Administración Tributaria facultad, respecto de la Declaración Jurada IVA F-200 del periodo fiscal febrero/2009, en el marco de lo previsto por la Ley N° 2492 y si las actuaciones efectuadas por el Ente fiscal demandante, tuvieron un efecto interruptivo de la prescripción.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Planteado como está el objeto de la controversia, corresponde inicialmente hacer referencia al instituto de la prescripción y sus requisitos y formalidades, toda vez



que del cumplimiento de los mismos, se podrá afirmar si se produjo la prescripción del IVA, respecto a las deuda autodeterminada en la declaración jurada del periodo febrero de 2009.

Doctrinalmente, la prescripción está considerada *"...entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ellas, es decir, la correspondiente acción del acreedor tributario ára hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella"* (MARTIN José María, Derecho Tributario General, 28 edición, pag.189)

Por otro lado, la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, ha señalado en la Sentencia 281/2012 de 27 de noviembre, que de acuerdo a la doctrina, la prescripción en materia tributaria *"es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás' ... 'la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción"* (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262)".

En materia de tributos, la institución de la prescripción tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, previa declaración expresa de la acción de la Administración Tributaria, que aun cuando hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas.

Respecto a la extinción de la facultad de la Administración Aduanera para la ejecución de las sanción por contravención de Omisión de Pago, es pertinente inicialmente establecer que, al emerger la problemática del caso presente, de la Declaración Jurada por el IVA correspondiente al periodo fiscal febrero/2009, corresponde la aplicación Ley N° 2492, sin las modificaciones al régimen de la prescripción introducidas por la Ley 291, pues para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos acontecidos; en ese entendido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar los principios *tempus comici delicti*, aplicando la norma vigente al momento del hecho generador

de la obligación tributaria y *el tempus regis actum*, que viene a significar que los actos jurídicos se someten a las normas en cuya vigencia se realizan, sin importar que la fase de ejecución tributaria, hubiera iniciado en vigencia de la citada Ley 291, toda vez que los hechos generadores del procedimiento de sanción por Tributo Omitido, se generaron en la gestión 2009, en vigencia del Código Tributario Boliviano, por lo cual, corresponde aplicar el citado Código en todo el procedimiento hasta su conclusión, pues la fase de ejecución resulta ser una emergencia o continuación de la determinativa. Asimismo, el art. 150 del referido Código Tributario Boliviano prevé que: *"Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"*, en concordancia con el principio y garantía constitucional de irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Razonamiento coherente con la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre que estableció: *"Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción (...) por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"*.

Con ese preámbulo, en materia tributaria, el instituto de la prescripción es plenamente aplicable tanto para la acción o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, para imponer sanciones y para la ejecución tributaria; teniendo como efecto extinguir la obligación tributaria, tal cual ha sido regulado por el Código Tributario Boliviano; así, en el artículo 159 del CTB-2003, se establece que la potestad para ejercer la acción por contravenciones tributarias y ejecutar las sanciones se extingue -entre otras- por prescripción.

En el caso presente, la entidad demandante, reclama expresamente la prescripción de la ejecución de la sanción por la contravención tributaria de Omisión de Pago.



Al respecto, el art. 59 del referido Código, prevé: *"I. Prescribirán a los cuatro (4) años las sanciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria (...) III. El término para ejecutarlas sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*.

Por su parte, el art. 60 del mismo cuerpo normativo respecto al cómputo de la prescripción, establece: *"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 periodo 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. III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución Tributaria"*.

Por otro lado, el art. 61 del CTB, establece como causales de interrupción de la prescripción: *"a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, y b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción"*, previsión concordante con el art. 154 del mismo cuerpo normativo que establece: *"I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo"*.

Expuesta la norma pertinente y subsumiendo estos preceptos al caso de autos, ingresando al análisis de la determinación asumida por la entidad demandada, para verificar si esta se enmarca en la norma aplicable al caso, es pertinente revisar la solicitud de prescripción realizada por el contribuyente, a fin de establecer si la obligación tributaria, se encontraba prescrita a la fecha de solicitud efectuada.

En ese entendido, se tiene que, el 20 de marzo de 2009, Walter Mariaca Morales, presentó la Declaración Jurada Form. 200, del periodo fiscal febrero/2009, mediante la cual declaró saldos definitivos a favor del fisco. El 20 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó personalmente al sujeto pasivo, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201220604918 de 4 de diciembre de 2012, comunicándole que al encontrarse firme y ejecutoriada la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal febrero/2009, con Número de Orden 2031481576 de 20 de marzo de 2009, por la suma líquida exigible de Bs2.163, conforme a lo establecen los arts. 108 del CTB-2003 y 4 del DS N° 27874, se daría inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día

de su notificación con el referido proveído, a partir del cual, se ejecutarán las medidas coactivas correspondientes.

Por otra parte, según refieren los antecedentes procesales, el sujeto pasivo opuso la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, en tres ocasiones, el 28 de junio, el 21 de agosto y el 8 de noviembre de 2017, que mereció respuesta de parte de la Administración Tributaria, mediante el Auto Administrativo N° 391720000260 de 26 de diciembre de 2017, que rechazó la solicitud de prescripción y dispuso la prosecución de la ejecución tributaria comunicada con el referido Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria.

Ahora bien, de acuerdo a lo establecido en los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 en relación con los antecedentes señalados, el cómputo para la prescripción debe realizarse considerando el momento en que nace y se perfecciona el hecho generador, que en la especie se produjo en el momento de la presentación de la Declaración Jurada del periodo fiscal febrero de 2009; al constituir un tributo de ejecución tributaria, en aplicación del art. 60-II del CTB-2003, toda vez que ese es el periodo por el que la Administración Tributaria, acusa al contribuyente de incumplimiento de pago; por lo que una vez efectuado el cómputo del término establecido para la prescripción -cuatro años- conforme a las reglas dispuestas por la normativa citada, considerando que la Declaración Jurada constituye un título de ejecución tributaria, éste comenzó a correr el 21 de marzo de 2009 y finalizó el 20 de mayo de 2013.

Ahora bien, de los antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria emitió el 4 de diciembre de 2012, el PIET SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201220604918, con el que notificó a Walter Morales Mariaca, del inicio de la ejecución tributaria con dicho Título; al respecto, corresponde precisar, que dicho actuado no está contemplado por la norma tributaria como acto que interrumpa o suspenda la prescripción; así el art. 61 de la Ley 2492 establece de manera taxativa que el curso de la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, previsión concordante con lo establecido por el art. 154 del mismo cuerpo normativo que establece que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende o interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

En ese entendido, el aludido proveído no puede interrumpir ni suspender el cómputo del término de la prescripción, en tanto la normativa no les reconozca dichos efectos, y actuar en contrario, implica la vulneración de la Administración



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Tributaria del principio de legalidad y del derecho a la seguridad jurídica de la contribuyente, atribuyéndose facultades legislativas que no le corresponden y generando inseguridad e incertidumbre jurídica respecto al instituto de la prescripción, toda vez que tampoco explica bajo qué argumento legal los PIET's se consideran causales de interrupción o suspensión de la referida figura jurídica, pues al no encontrarse reconocidos legalmente, se desconoce si estos interrumpen o suspenden el cómputo de la prescripción; razonamiento aplicable a los actos que a decir de la entidad demandante, también hubieran interrumpido o suspendido el curso de la prescripción (solicitud de liquidación de deuda tributaria de 25 de mayo de 2011, solicitud de fotocopias simples de los PIET's, de 11 de noviembre de 2011, solicitud de retención de fondos por parte de la Administración Tributaria de 20 de julio de 2012, solicitud de prescripción de 1 de julio de 2015), que tampoco están reconocidos por el citado art. 61 del CTB-2003, como idóneos para la interrupción o suspensión de la prescripción.

De ahí que al no ser considerados los PIET's actos idóneos que interrumpen la prescripción, en el caso presente, no se observa la concurrencia de ninguna de las causales de interrupción o suspensión del curso del referido instituto que se hubieran producido hasta el 8 de noviembre de 2017, fecha en que el contribuyente, solicitó por tercera vez ante la Administración Tributaria la prescripción por el periodo referido; de lo que se concluye que la facultad de ejecución de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminadas en las Declaración Jurada del IVA por el periodo febrero de 2009, se encuentra prescrita, por lo que si la Administración Tributaria pretendía interrumpir la prescripción, tuvo que accionar sus facultades tributarias -previstas por Ley-, hasta el 20 de marzo de 2013, siendo responsabilidad del Ente Fiscal, el inicio de dichas acciones dentro de los plazos pertinentes, no pudiendo considerarse las medidas coactivas consideradas como causales de interrupción o suspensión de la prescripción (notas a la ASFI, al Organismo Operativo de Tránsito, ejecución del registro de no solvencia Fiscal del contribuyente, efectuado por la Contraloría General del Estado), simplemente porque estas, no están contempladas dentro de las causales establecidas por el art. 61 de la Ley N° 2492; en consecuencia, en aplicación estricta del principio de legalidad, no pueden ser consideradas a los efectos reclamados por la entidad demandante.

En ese entendido, el razonamiento expuesto por la AGIT, 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. Tal es así, que en el punto xiv. de la Resolución Jerárquica impugnada, la AGIT refirió puntualmente que: "*De lo anterior se evidencia que la Declaración Jurada descrita anteriormente correspondiente al IVA, el Contribuyente autodeterminó en la fecha de su respectivo vencimiento el impuesto a pagar conforme prevé el Artículo 93, Parágrafo I, Numeral*

*1 del Código Tributario Boliviano (CTB); de modo que la Administración Tributaria se encontraba facultada para realizar la ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, al comprobar la inexistencia de pago de acuerdo con el Artículo 94, II del citado Código. En tal circunstancia, en sujeción al Artículo 108, Parágrafo I, Numeral 6 del mismo Código, las Declaraciones Juradas se **constituyeron en Títulos de Ejecución Tributaria (TET)**, correspondiendo efectuar el análisis de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria (el resaltado corresponde al texto original);*

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 contraría en absoluto lo determinado de manera muy clara en el art. 60-II del CTB-2003, respecto al inicio del cómputo de la prescripción para la facultad de ejecución tributaria; 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, resultaría como atribuir a la Administración Tributaria, 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.

La fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos emitidos por la Administración Tributaria, permite concluir que, operó la prescripción en cuanto a la facultad de ejecución de cobro de la Administración Tributaria respecto a la deuda autodeterminada en la Declaración Jurada del IVA, por el periodo fiscal febrero de 2009, manteniéndose en consecuencia, incólume la parte resolutive de la Resolución impugnada.



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Iván Arancibia Zegarra, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1830/2018 de 14 de agosto

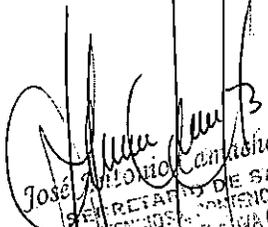
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


 Lic. José Antonio Revilla Martínez
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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

Ante mi:

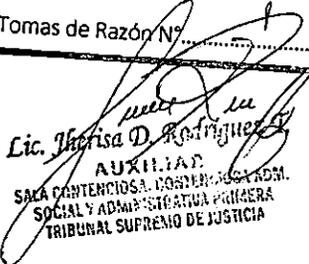

 José Antonio Canadío Borja
 SECRETARIO DE SALA
 CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 163

Fecha: 25-09-2020

Libro Tomas de Razón N°


 Lic. Jofisa D. Rodríguez
 AUXILIAR
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA