

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° 347/2018 – 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 08:05 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. Avallay Ortuste
ONICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

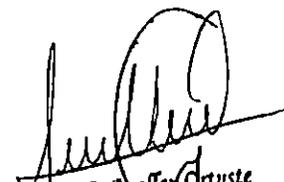

Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:06 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. Avallay Ortuste
ONICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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

B.A.O.



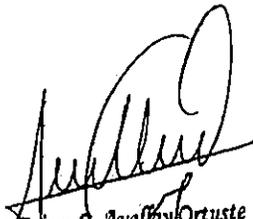
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 347/2018 – CA**

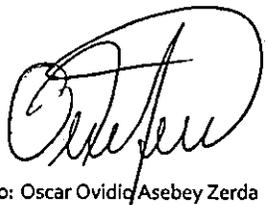
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:07 del día **04** de ENERO de 2021, notifiqué a:

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 A. Avallay Ortuste
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4219402 Ch.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 167**

Sucre, 25 de septiembre de 2020

Expediente : 347/2018- CA
Demandante : Gerencia Distrital La Paz I del SIN.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución Impugnada : AGIT-RJ N° 1832/2018 de 14 de agosto.
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 20, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de su Gerente Ivan Arancibia Zegarra, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1832/2018 de 14 de agosto emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, la contestación a la demanda de fs. 38 a 53 vta.; el apersonamiento y contestación a la demanda por el tercer interesado de fs. 31 a 33, la réplica de fs. 96 a 98; la réplica de fs. 102 a 104 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada;

I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petitorio.

La Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, señala que existe errónea interpretación de la AGIT al establecer que la facultad de cobro coactivo y ejecución de la Administración Tributaria respecto al Prórveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 201320601146 se encuentra prescrita, en relación al adeudo, emergente de la Declaración Jurada Form. 200, correspondientes a los periodos fiscales enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de la gestión 2009, aspecto que no solo vulnera el debido proceso establecidos en la CPE; sino que, expresan claramente la falta de argumento jurídico y el poco valor probatorio que tuvo en cuenta la AGIT, conforme los siguientes puntos:

Respecto de la innegable aplicación por supletoriedad de las normas establecidas por el Código Civil.

La Resolución jerárquica demandada, pretendió desconocer las causales de interrupción del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria y la aplicación por supletoriedad de lo determinado por el Código Civil, con el argumento de que la Ley N° 2492, no adolece de vacío legal respecto de esas causales, sin

considerar que los arts. 59 parág. III, art. 60 parág. III, 61 y 62 refieren a supuestos de la etapa de determinación de la deuda tributaria. Por lo que, ante la inexistencia de un vacío en cuanto a la interrupción de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, respecto al accionar de la Administración Tributaria en su calidad de acreedor, es plenamente aplicable por supletoriedad y analogía, el parág. II del art. 1503 del Código Civil (CC), que textualmente señala: "*La prescripción se interrumpe también por cualquier otro acto que sirva para constituir en mora al deudor*". Aspecto que no fue considerado por la AGIT.

Del irracional desconocimiento de las medidas coactivas como causales de interrupción de la facultad de ejecución tributaria por parte de la AGIT.

Las medidas coactivas (acciones administrativas que efectúa la Administración Tributaria en etapa de ejecución), buscan generar información acerca del patrimonio del sujeto pasivo, inscrito en los registros público; y es a través de éste insumo de información que, recién la AT 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 bienes y derechos del contribuyente deudor al Fisco; por ende debe, considerarse estos como causales de interrupción al ser acciones que innegablemente constituyen en actividades que reflejan la voluntad del acreedor de no abandonar su facultad de cobro; entonces sorprende de sobremanera que, la AGIT con un sentido muy simplista, no reconozca estas gestiones realizadas en base a las amplias prerrogativas y potestades inherentes a la AT.

Por otro lado, el no pago de la deuda tributaria, evidencia una falta de total moral tributaria, por lo que reitera; cual el objeto de las medidas coactiva, si es que una vez munida la AT de información crediticia, éstas no son consideradas como válidas...por ello pregunta: ¿acaso la efectivización de una de estas medidas, como es la clausura o la no solvencia fiscal, no deberían considerarse como casuales de interrupción al amparo de lo estatuido por el Código Civil? ¿El contribuyente negligente que a sabiendas de la obligación que tiene no la reconoce, debe ser premiado por su astucia con la extinción de su deuda tributaria a título de una supuesta ausencia de vacío legal en la Ley N° 2492?

Por otra parte, la AT ha venido ejerciendo constantemente su derecho como acreedor de la deuda tributaria a partir de la notificación el 9 de julio de 2013, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 201320601146 de 28 de mayo de 2013, habiendo realizado al efecto, las Notas de 26 de junio de 2017, dirigida a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, al Director del Organismo Operativo de Tránsito y a la Contraloría General del Estado, solicitando retención de fondos, hipoteca legal y no solvencia fiscal, respectivamente.

A continuación, señala que, como otra medida coactiva que realizó en la gestión 2017, fue la Clausura (Acta de Clausura N° 4877) realizada el 29 de junio de 2017, mediante Precintos Nos. 11350, 11349 y 11351, en cumplimiento de los arts. 105 y 110 de la Ley



Nº 2492; por lo que las medidas coactivas ejercidas, surtieron pleno efecto, debiendo operar la interrupción de la prescripción e iniciar su cómputo nuevamente conforme establece el segundo párrafo del art. 61 de la Ley Nº 2492; es decir, del demandante, computándose nuevamente desde el 1 de julio de 2017 al 1 de julio de 2021, por lo que a la fecha de la oposición de la solicitud de la prescripción de 28 de junio de 2017, no transcurrió el plazo establecido de inactividad de la AT exigido por el art. 59 y siguientes de la Ley Nº 2492.

De la aberrante inobservancia del reconocimiento expreso por parte del contribuyente en el que incurrió la AGIT.

La AGIT pretende obviar en el caso, que el 28 de junio de 2017, el contribuyente solicitó la prescripción de la facultad de la ejecución tributaria, evidenciándose de dicho acto, un reconocimiento expreso de la deuda por parte del contribuyente conforme establece el inc. b) del art. 61 de la Ley Nº 2492; puesto que, es evidente que el contribuyente mediante una manifestación de voluntad unilateral, reconoció la deuda tributaria en ejecución, toda vez que para solicitar la prescripción de esta obligación, la misma debe existir.

Petitorio.

En ese sentido pidió se emita resolución declarando probada la demanda, consecuentemente se Revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1832/2018 de 14 de agosto y se mantenga subsistente en su totalidad, el Auto Administrativo 391720000262 CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/CC/AA/00206/2017 de 26 de diciembre de 2017.

2.- Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 38 a 53 vta., la Autoridad demandada, AGIT, contestó negativamente a la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que los argumentos de la demanda son reiterativos, ya resueltos anteriormente. A continuación, hizo referencia a la carencia de argumentos en la demanda planteada, toda vez que en la misma se emiten criterios subjetivos sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución demandada; es decir, se reduce a enumerar pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal y lo peor es que no se demuestra los agravios que la resolución demandante le habría causado.

Los supuestos agravios en la demanda, muestran lo limitados que son los argumentos de adverso, que ponen a observar la labor de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, sin considerar que dicho ente de primera instancia, no posee legitimación alguna en la presente demanda, porque las observaciones de ésta, se dirigen al trabajo que efectuó la autoridad Regional de Impugnación Tributaria, alejándose del objeto de

la presente demanda, por lo que el acto que dio origen a éste proceso es carente de todo fundamento legal, reiterando sólo las disconformidades ya resueltas.

Bajo el título de errada postura de la parte actora, señala que, el hecho de revisar si hubo inacción o no de la Administración Tributaria sería un sin sentido, debido a que de antecedentes administrativos y de la Resolución demandada, se podrá constatar que se produjeron distintas medidas coactivas; pero ello, no estaría en discusión; es más, lo que si debería considerarse, es que si las medidas coactivas asumidas influyeron o no, en el cómputo del término de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria.

En lo referido a la prescripción, se evidencia que, en las Declaraciones Juradas correspondientes al IVA de los periodos fiscales de enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2009, el contribuyente autodetermino en la fecha de su respectivo vencimiento, el impuesto a pagar conforme prevé el art. 93 parág. I, num. 1 del Código Tributario Boliviano (CTB-2003); de modo que la Administración Tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, al comprobar la inexistencia de pago de acuerdo con los arts. 94, parág. II y 108 parág. I, núm. 6 del CTB-2003, al ser las Declaraciones Juradas Títulos de Ejecución Tributaria (TET), debieron ser ejecutadas coactivamente de manera directa.

En ese contexto, pidió considerarse que, para efectos del cómputo de la prescripción respecto a la facultad de ejecución de la deuda, el art. 60, parág. II del Código Tributario Boliviano, establece: *"En el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria"*, extremo que se habría verificado el 9 de julio de 2013 con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201320601146; por ende, el cómputo de prescripción de cuatro años previsto en el art. 59 parag. I, núm. 4 del Código Tributario Boliviano (CTB) inició a partir de dicha notificación; es decir, el 10 de julio de 2013 y concluyó el 10 de julio de 2017; consiguientemente la facultad de la AT, para ejercer la facultad administrativa de ejecución tributaria se encuentra prescrita.

Por otro lado, aclaró que los plazos y el cómputo para la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, se encuentra claramente establecido en los arts. 61 y 62 CTB-2003, motivo por el cual no existe vacío legal y no corresponde la aplicación supletoria de ninguna otra normativa, menos del Código Civil.

Alegó, que las normas del debido proceso fueron cumplidas, justificando la razonabilidad de su decisión, precedidas de informes técnicos como exige la última parte del art. 211 de la Ley N° 3092 y en el marco de la congruencia.

Posteriormente indicó que la Entidad demandante pretende introducir un nuevo elemento que no fue parte de su Recurso Jerárquico, referido a la nota de 28 de junio de 2017, por el que se alega que esa solicitud de prescripción constituiría, un



reconocimiento expreso de la deuda, no mereciendo en consecuencia tratamiento alguno.

Sobre la cita de la Sentencia N° 100/2014, no se encuentra razonamiento técnico jurídico que la haga vinculante con la problemática planteada, porque no es suficiente invocar precedentes jurisprudenciales sin explicar la vinculación al caso.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Réplica y Dúplica:

Mediante memorial de réplica de fs.96 a 98, el demandante ratificó los argumentos de su demanda.

De igual manera por escrito de fs. 102 a 104 vta., cursa escrito de dúplica en el que la Entidad demandada, ratificó su contestación negativa, pidiendo en definitiva se declare IMPROBADA la demanda.

Apersonamiento del tercer interesado:

De fs. 31 a 33, se tiene escrito de apersonamiento y contestación a la demanda por el tercer interesado quien, con similares fundamentos que la Entidad demandada, pidió se declare IMPROBADA la misma.

Decreto de Autos:

Estando cumplidas todas las formalidades procesales se decreta Autos para Sentencia a fs. 105.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1-. El 9 de julio de 2013, la Administración Tributaria (AT), notificó de forma personal a Walter Mariaca Morales, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201320601146, de 28 de mayo de 2013, por el que se le comunicó, que al encontrarse firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Form. 200 de los periodos fiscales enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2009, por la suma líquida y exigible de Bs38.557, conforme establecen los arts. 108 del CTB-2003 y 4 del Decreto Supremo N° 27874, se dará inicio a la ejecución tributaria de los mencionados títulos, al tercer día de su legal notificación con dicho Proveído, a partir del cual se ejecutarán las medidas coactivas que correspondan.

El 28 de junio y 21 de agosto de 2017, Walter Mariaca Morales a través de su representante, planteó a la Administración Tributaria, oposición a la ejecución tributaria respecto al referido PIET, **solicitando la prescripción.**

El 5 de febrero de 2018, la AT notificó a Walter Mario Morales Reynolds representante de Walter Mariaca Morales, con el **Auto Administrativo N° 391720000262 (CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/CC/AA/00206/2017), de 26 de diciembre de 2017**, que resolvió rechazar la solicitud de prescripción planteada, disponiendo en consecuencia, proseguir con la ejecución tributaria iniciada mediante el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201320601146, de 28 de mayo de 2013, conforme lo prevén los arts. 59 y siguientes del CTB-2003.

2.- Contra esta determinación, el contribuyente interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0694/2018 de 21 de mayo**, que en su parte resolutive **REVOCÓ** TOTALMENTE el Auto Administrativo N° 391720000262 (CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/CC/AA/00206/2017), de 26 de diciembre de 2017, **dejando sin efecto por prescripción la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda autodeterminada** por el contribuyente, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) F-200 de los periodos fiscales de enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2009, consignada en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET/201320601146, de 28 de mayo de 2013.

3.- Contra la resolución de alzada, la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1832/2018 de 14 de agosto, que CONFIRMÓ la resolución de alzada.**

4.- Contra esta resolución de la AGIT, la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, promovió proceso contencioso administrativo que resuelve esta Sentencia.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

El objeto del proceso es establecer si fue correcta o no la ratificación que hizo la AGIT, respecto de la resolución emitida por la ARIT, al declarar prescrita la facultad de ejecución tributaria; y si las acciones coactivas, suspenden o no la prescripción de la facultad de ejecución tributaria; y si corresponde aplicar al caso las normas del Código Civil.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a



través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus 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 consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado (CPE), que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "*...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar*"; en el que además, se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso, conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, haciendo énfasis que el demandante reclama la aplicación normativa del Código Civil por su supletoriedad y reconocimiento en base a esa normativa de acciones que supuestamente, interrumpieron la prescripción; y, no así el cálculo específico del plazo, en tal sentido se tiene:

Ante la problemática planteada es necesario primero identificar que el demandante argumenta que las facultades de la Administración Tributaria no estarían prescritas, por ello primero se debe establecer que la prescripción implica la perdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro el plazo establecido por Ley, entendiendo que no se trata de una verdadera liberación de la obligación; porque esta subsiste; sino que por el contrario, se priva a la AT de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado establece como requisito primordial el elemento "*transcurso del tiempo*" como circunstancia fáctica, originándose esta figura de la necesidad de dotar de seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

Dentro de ese ámbito, corresponde analizar la concurrencia de la prescripción entendida dentro del derecho tributario; para ello, previamente debemos establecer que "el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, **la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal.** En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del "tempus comici delicti" (**aplicar norma vigente al momento** del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o **de la comisión del ilícito**), y; ii) El principio "tempus regis actum" (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la CPE. (Sentencia 52 de 28 de junio de 2016 emitida por esta Sala Social Administrativa, Contencioso y Contenciosa Administrativa Primera; negrillas añadidas).

Reiterando que el principio procesal del "tempus regis actum", cuyo enunciado es que la ley adjetiva o procesal aplicable, es aquella que se encuentra vigente al momento de iniciar el procedimiento "o" proceso, según corresponda, supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal vigente al momento de iniciar el acto procedimental.

Por otra parte se puntualiza, que en todo ordenamiento jurídico, es innegable establecer la existencia de vacíos legales o lagunas legis, pues en determinadas situaciones, nos encontramos con casos inexistentes al momento de la promulgación de la Ley, o se dan por imperfección del legislador; sin embargo, es el propio ordenamiento jurídico que establece los mecanismos para su integración, creando reglas para resolver en ausencia de la Ley, siendo aplicable el principio de supletoriedad, que soluciona el problema acudiendo a normas de otro ordenamiento diferente.

Al respecto de los vacíos normativos y la aplicación del principio de supletoriedad, la SC 0221/2004-R de 12 de febrero, ha señalado: "...Con relación al vacío normativo, cabe señalar que se produce en aquellos supuestos en los que el legislador, al elaborar la ley, crea una determinada institución jurídica, pero omite regular un determinado elemento o detalle referido a la institución creada, con lo que se origina un vacío



normativo en la ley. Según enseña la doctrina, el vacío normativo se resuelve por medio de procedimientos de integración normativa, lo que supone una aplicación supletoria de normas contenidas en otras leyes análogas o, en su caso, aplicando los principios generales del Derecho. Ahora bien, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) la previsión expresa contenida en la ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) la analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad”.

En este contexto, acerca del principio de supletoriedad en el Código Tributario Boliviano, el art. 5-III de la Ley N° 2492, establece que: “Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular”.

A su vez el art. 8.III de la misma Ley N° 2429, establece *“La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes”.*

En estos dos preceptos jurídicos, se materializa el principio de supletoriedad.

De la prescripción tributaria, vigente al momento del periodo fiscal observado por la administración tributaria:

En antecedentes se observa que la deuda tributaria corresponde a los periodos fiscales enero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y diciembre del 2009, por lo cual corresponde aplicar la Ley N° 2492 (CTB-2003) sin modificaciones.

En ese contexto el art. 59 del CTB-2003 establece que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. **4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.**

En cuanto al término de la prescripción el art. 60-II del CTB-2003 establece que el término de la prescripción se computará en el supuesto 4 del párrafo I del artículo anterior, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

A su vez el art. 61 de la misma ley, determina que la prescripción se interrumpe por:
a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

En tal sentido, conforme se establece de antecedentes, en fecha 9 de julio de 2013, la administración tributaria notificó de forma personal a Walter Mariaca Morales, con el Proveído de Inicio de Ejecución tributaria SIN/GDLPZ/DJCC/UCC/PIET N° 201320601146 de 28 de mayo de 2013, anunciando al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el referido proveído, a partir del cual se realizarían las medidas coercitivas correspondientes.

En virtud de ello, y ante el silencio del contribuyente, la Administración Tributaria realizó actos coercitivos tendientes a efectivizar el cobro de lo adeudado, no obstante, de ello, la Administración Tributaria tenía un término fatal de 4 años para lograr ejecutar y cobrar la suma total adeuda desde las notificaciones con las DDJJ que constituyen título de ejecución tributaria, fuera de ese plazo su potestad prescribía, conforme lo establece el art. 59 del CTB-2003.

En mérito a ello, la administración tributaria, a través de la demanda contenciosa administrativa, pretende establecer que existe un vacío legal en el art. 61 del CTB-2003 referente a las causales de interrupción del término de prescripción, porque la causal prevista en el inciso b) del articulado citado, que podría aplicarse al caso en concreto, estaría supeditada a la voluntad del contribuyente, por lo cual ante esta situación se debiera aplicar supletoriamente el art. 1503-II del Código Civil, porque la administración tributaria hubiera constituido en mora al contribuyente con todas las medidas coercitivas adoptadas, por lo cual su facultad de ejecución tributaria no hubiera prescrito.

En base a lo anotado, este Tribunal concluye, que el principio de supletoriedad reconocido en su aplicación en los art. 5-III y 8-III del CTB-2003, no es aplicable al caso en concreto, por cuanto conforme establece la jurisprudencia citada, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, se requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) la previsión expresa contenida en la Ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas Leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) la analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la Ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad; es decir, para aplicar otra normativa por supletoriedad, la situación fáctica o de hecho no debe estar contemplada de manera expresa en una ley –una situación no prevista-; lo cual no acontece en autos, por cuanto los arts. 59, 60, 61 y 62 CTB-2003, establecen y desarrollan de manera expresa el instituto de la prescripción tributaria; cuando prevén que acciones están sometidas a prescripción, establece el cómputo del término de la prescripción y establecen la causales de interrupción y suspensión de la prescripción, por lo cual es una situación que ha sido



prevista expresamente por el Código Tributario Boliviano, pero además ha sido desarrollado en su entendimiento y su aplicación; por lo cual no es posible la aplicación supletoria del art. 1503-II del Código Civil al caso en concreto, al ser una situación prevista de manera expresa por el art. 61 del CBT-2003.

Por otra parte, sobre las medidas coactivas realizadas por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, no constituyen causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, por cuanto se debe tener presente que la Ley señala de manera clara las causales de interrupción y de suspensión en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, no estando contempladas como causales las medidas coactivas realizadas por la Administración Tributaria; porque el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si las medidas coactivas y tráfico jurídico se mantienen en el tiempo de manera indefinida, aspecto que prevé la norma; puesto que, la prescripción opera incluso en Ejecución Tributaria, brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, siendo que el hacer efectiva la ejecución tributaria no puede estar supeditada al sujeto pasivo.

Es importante destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la Administración Tributaria, quien por las DDJJ generadas en la gestión 2009, hasta el momento de la presentación de la solicitud de prescripción en fecha 28 de junio y 21 de agosto de 2017, no logró su fin principal cual era recuperar lo adeudado por el contribuyente, demostrando ineficacia en su actuar, que es contrario al art. 232 de la CPE.

Es necesario aclarar que si bien los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria denominados PIET's, son actos administrativos preparatorios de ejecución de títulos de ejecución tributaria, éstos no pueden ser confundidos con actos administrativos que contengan la calidad de determinación de tributos o multas; puesto que, sí se constituyen en adeudos definitivos, pues mientras estos últimos determinan e imponen un tributo o multa en forma definitiva, los otros son meros actos de preparación de una ejecución y no deciden sobre el fondo del asunto, habida cuenta que ese acto es, en esencia, un medio instrumental para la ejecución de lo que se determinó, en un procedimiento en el cual si se vieron aspectos relacionados con el fondo.

Ahora bien, por su intrínseca naturaleza la declaración jurada, es la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones y que ésta emita, presumiéndose en ellas son fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben; ello claro, en la función a que las mismas, se consideran como manifestación propia de la voluntad del sujeto pasivo o tercero responsable; siendo entonces la vía de la determinación de la deuda tributaria fijada por aquellos y comunicada a la Administración Tributaria y que podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 Sentencia N° 167
 Fecha: 25-09-2020
 Libro Tomas de Razón N° 1
Lic. Mercedes D. Rodríguez
SECRETARÍA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Por ello se establece que al haberse presentado dentro de plazo las DDJJ extrañadas en su pago, se hicieron directamente ejecutables en febrero, abril, mayo, junio, julio, septiembre de 2009 y enero de 2010 respectivamente, operado la prescripción a los cuatro años; es decir, febrero, abril, mayo, junio, julio y septiembre respectivamente y cuando se solicitó la prescripción de la ejecución tributaria el 28 de junio y 21 de agosto de 2017. Esa facultad se encontraba plenamente prescrita.

Finalmente, corresponde aclarar, con referencia a la nota de 28 de junio de 2017, por el que se solicitó prescripción, y que constituiría un reconocimiento expreso de la deuda; este argumento constituye uno nuevo, que no fue parte de su Recurso Jerárquico; no mereciendo en consecuencia tratamiento alguno; además, pese a ello, este nuevo argumento no enerva el transcurso del tiempo y la inactividad de la AT, ya analizado precedentemente.

Por lo fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó, aunque con otros fundamentos de forma correcta, la resolución de alzada.

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 20, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de su Gerente Iván Arancibia Zegarra, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1832/2018 de 14 de agosto. Declarándose prescrita la faculta de ejecución tributaria respecto de las DDJJ del IVA correspondientes a los periodos de febrero, abril, mayo, junio, julio, septiembre de 2009 y enero de 2010.

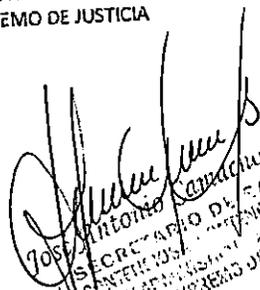
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Lic. José Antonio Rozilla 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 mí:


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