Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

77-8-15
18:20

SALA PLENA

SENTENCIA: 174/2014.
FECHA: Sucre, 8 de agosto de 2014.
EXPEDIENTE: 376/2007.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Petrolera Chaco S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo interpuesto por la Empresa Petrolera Chaco S.A. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 218 a 236, la respuesta de fs. 272 a 278 y los antecedentes del proceso.

CONSIDERANDO I: Que la Empresa Petrolera Chaco S.A., legalmente representada por Mauricio Ocampo Alarcón, interpone la presente demanda señalando que:
La Administración Aduanera (AA) en cumplimiento de la **Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 203/2004 de 15 de septiembre**, notificó el 6 de julio de 2005 con la **Vista de Cargo (VC) N° AN GRSGR N° 016/05 de 27 de junio** a la contribuyente Empresa Petrolera Chaco S.A., la que contaba con el Informe Preliminar de Fiscalización GNFGC-DFOFC-317/2004 de 5 de noviembre y el Informe Final de Fiscalización GNFGC-DFOFC-406/2004 de 23 de diciembre, mediante la cual se pretendió imponer cargos relativos a la nacionalización de mercancía al amparo del Acuerdo de Complementación Económica N° 36 (ACE 36) de 7 declaraciones de importación de las gestiones 2000, 2001, 2002 y 2003, las que no habrían cumplido adecuadamente con lo establecido en el art. 15 del anexo 9 (Régimen de Origen) del ACE 36, habiéndose beneficiado el mismo con desgravámenes que no correspondían, estableciéndose de esta manera, la comisión de contravención tributaria por omisión de pago dentro del alcance de los arts. 160 y 165 de la Ley 2492; añade que el 8 de noviembre de 2005 fueron notificados con la **Resolución Determinativa (RD) N° AN-GRSGR-138/2005 de 19 de septiembre**, mediante la cual se declaró firme lo mencionado en la VC N° AN GRSGR N° 016/05, pretendiendo sancionar a la demandante por un supuesto delito tributario de contravención tributaria, con **919.282 UFV's**; resolución determinativa que fue objeto de interposición de Recurso de Alzada, que fue resuelto mediante **Resolución Administrativa (RA) N° STR-SCZ/N° 0044/2006 de 9 de marzo**, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la VC N° AN GRSGR N° 016/05 de 27 de junio, instruyendo a la Administración Aduanera, la emisión de una nueva Vista de Cargo, acorde a las normar legales, en virtud a que la misma carece de sustento legal.
Agrega, que fueron notificados con la **nueva Vista de Cargo (VC) N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo**, por un supuesto beneficio, con desgravámenes que no correspondían, estableciéndose la comisión de contravención tributaria por omisión de pago contra la contribuyente, pronunciándose la **Resolución Determinativa (RD) N° AN-GRSGR-**

121/2006 de 1 de agosto, declarándose firme la mencionada Vista de Cargo N° AN GRSGR N° 016/05 de 27 de junio, vista de cargo que fue anulada; finalmente dicha Resolución Determinativa fue objeto de impugnación, resuelto mediante **Resolución Administrativa (RA) N° STR-SCZ/N° 0013/2007 de 12 de enero**, revocando parcialmente la Resolución Determinativa de referencia, la cual incluyó un recálculo, de una supuesta deuda tributaria que fue efectuada de oficio por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, para posteriormente interponer Recurso Jerárquico, resuelto mediante **Resolución de Recurso Jerárquico (RRJ) N° STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo**, que revocó parcialmente la Resolución de Alzada.

Con tales antecedentes invoca la **nulidad de la Resolución Determinativa**, bajo los siguientes aspectos:

a) **Incumplimiento por la Aduana Nacional de la Resolución Administrativa (RA) STR-SCZ/N° 0044/2006 de 9 de marzo, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz**:

Indica que la RA STR-SCZ/N° 0044/2006 de 9 de marzo, anuló obrados hasta la VC N° AN GRSGR N° 016/05 de 27 de junio, debido a la existencia de vicios de nulidad, ya que al anular dicha Vista de Cargo, quedó también nula la RD N° AN-GRSGR-138/2005 de 19 de septiembre, instruyéndose la emisión de una nueva Vista de Cargo, puesto que la instrucción nunca fue repetir la emisión de la Vista de Cargo anulada, sino pronunciar una nueva, que cumpliera con las normas legales y los procedimientos vigentes, sin embargo, la AA se limitó a repetir la VC N° AN GRSGR N° 016/05.

Agrega que la nueva VC N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo, no cumple con los requisitos esenciales establecidos en el DS 27310, tampoco la nueva RD N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto, realizada de forma mecánica al declarar firme la VC N° AN GRSGR N° 016/05 anulada mediante RA STR-SCZ/N° 0044/2006 de 9 de marzo, obviando la nueva VC N° AN GRSGR N° 008/2006, así como el descargo realizado por la demandante el 30 de mayo de 2006, en el que se acusó las nulidades que viciaron a la nueva Vista de Cargo, por vulnerar principios constitucionales como al debido proceso, legalidad y la garantía del *"non bis in ídem"*.

Finalmente haciendo mención de la Vista de Cargo y a la Resolución Determinativa objeto de nulidad, manifiesta que la anulación de las mismas, no fue sólo por la omisión del requisito de mencionar el requerimiento para la presentación de descargos por parte del contribuyente, sino también por el incumplimiento de otros requisitos esenciales que debe contener toda Vista de Cargo, sustentándose en el art. 96. III de la Ley N° 2492.

b) **Nulidad de la V.C. previa a la emisión de la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-121/2006, porque incumplió lo establecido por el art. 96 de la Ley 2492**:

Alega el incumplimiento por parte de la AA de su obligación de incluir en la nueva Vista de Cargo los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa y de fijar la base imponible sobre la que se efectúa la liquidación de los supuestos impuestos, limitándose simplemente a incluir los aparentes tributos omitidos, además incluye la liquidación de los intereses solamente hasta el 24 de diciembre

de 2004, siendo lo correcto incluir una liquidación a la fecha de emisión de la nueva Vista de Cargo (2 de mayo de 2006), aspecto que deberían haber sido mencionados e incluidos en la nueva Vista de Cargo y no realizar una simple referencia a otras actuaciones que no tienen un carácter de oficiales, incumpliéndose el art. 96 de la Ley N° 2492.

Acusa que la Vista de Cargo no sustenta la Resolución Determinativa, ya que en esta última se incluyen por primera vez, argumentos que no fueron parte en la Vista de Cargo, constituyéndose este hecho vulneratorio a los principios del derecho al debido proceso y a la defensa, refiriendo que la Resolución Jerárquica determinó que la nulidad invocada era inexistente, ignorando el art. 96 de la norma citada, como si se tratara de una única causal de nulidad invocada.

c) Ilegal e inconstitucional calificación de la conducta del contribuyente:

Señala que la RD N° AN-GRSGR-121/2006, erróneamente calificó la conducta del contribuyente como contravención, basada en los arts. 158 a 165 de la Ley N° 2492, norma inexistente a la fecha en las que se habrían configurado las supuestas contravenciones, desconociendo el principio de irretroactividad de la norma penal tributaria, incorporado en el art. 150 de la Ley 2492, la SC N° 0125/2004-R y la Resolución Administrativa STR-SCZ/RA N° 0048/2004 de 26 de noviembre, esta última mencionada como jurisprudencia por la demandante, siendo este aspecto otra causal de nulidad, en abierta contradicción con la jurisprudencia mencionada, pretendiendo aplicar sanción inexistente a una conducta no tipificada al momento en que ocurrieron los hechos, en una flagrante violación al principio de legalidad y debido proceso.

d) La Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-121/06 incumple lo dispuesto por los arts. 99 y 104 de la Ley 2492:

Sostiene que la nueva Vista de Cargo N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo, fue notificada el 5 de mayo del mismo año, la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto, se notificó a la demandante el 21 de agosto de 2006, es decir, que entre la fecha de notificación de la Vista de Cargo y la notificación de la Resolución Determinativa, trascurrieron 180 días; asimismo menciona que esta Resolución incluyó la liquidación de los intereses solamente hasta el 24 de diciembre de 2004, siendo lo correcto que se incluya una liquidación hasta 60 días después de notificada la Vista de Cargo (4 de julio de 2006); así también, entre la fecha de la Orden de Fiscalización N° 203/2004 de 15 de septiembre y la nueva Vista de Cargo N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo, que se notificó el 5 de mayo de 2006, transcurrieron 19 meses y 20 días, incumpliendo ambas Resoluciones lo establecido en los arts. 99 y 104 de la Ley 2492, constituyéndose causal de nulidad.

e) Nulidad de la Vista de Cargo por haber sido emitida sin competencia en razón del tiempo:

Aclara que, en el momento en que la AA emitió la última Vista de Cargo, carecía de competencia por haber fenecido el plazo perentorio dispuesto legalmente por la Ley N° 2492 para emitirla y, por dictar Vista de Cargo y Resolución Determinativa de contenido distinto al señalado en el referido art. 104. V de la mencionada Ley tributaria, la Administración Aduanera tenía la competencia de 12 meses prorrogables por 6 meses para la emisión de la Vista de Cargo, es decir, que estaba sujeta a una competencia en razón del tiempo respecto a este procedimiento tributario

de fiscalización, correspondiendo la nulidad denunciada por mandato del art. 35 inc. c de la Ley 2341 aplicable por el art. 74 de la Ley N° 2492.
Invoca también la **prescripción** de los tributos aduaneros y de las sanciones en el siguiente sentido:
1) Con relación a la prescripción, hace referencia a la RA N° STR-SCZ/N° 0013/2007 en sentido de que el art. 16 del DS N° 25870 en que se basó la Superintendencia Regional Santa Cruz y que empleó para el análisis de la prescripción de las obligaciones de pago de aranceles tributarios y sanciones, fue expresamente derogado por el DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, no encontrándose vigente en la fecha en que se emitieron la VC N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo y la RD N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto, la cual fue recurrida mediante recurso de alzada por violar el principio de primacía de la Ley, al establecer de manera ilegal que el curso de la prescripción en materia aduanera, se interrumpía por la simple notificación al sujeto pasivo sobre **el inicio de la fiscalización**, cuando la Ley 1990 establecía que la prescripción sólo se interrumpe con la notificación de la pretensión firme del cobro de tributos al sujeto pasivo, la cual es expresada a través de la notificación con la Resolución Determinativa y no por cualquier acto administrativo.

2) Respecto a los Impuestos Nacionales IVA la Superintendencia Tributaria, interpreta que el curso de la prescripción se habría suspendido en virtud del art. 55 de la Ley 1340, concluyendo que al haberse interpuesto ciertas comunicaciones relativas al proceso de fiscalización las mismas constituirían peticiones por parte del contribuyente, que a su criterio suspenden la prescripción; señalando que estas comunicaciones, la de 30 de noviembre de 2004 que es una solicitud de ampliación de plazo, la de 14 de diciembre de 2004, la presentación de los descargos y de 5 de agosto de 2005, la respuesta a la Vista de Cargo, no constituyen una petición, descargos que además son perentorios y fueron establecidos por la Ley 2492, porque el no hacerlo en los plazos previstos significaría un reconocimiento tácito de la existencia de la supuesta deuda tributaria, siendo incorrecto considerar que estas comunicaciones suspendan el curso de la prescripción.

3) Finalmente, la Superintendencia Tributaria Regional concluye que únicamente se encontrarían prescritas las sanciones correspondientes a las importaciones efectuadas en la gestión 2000, incurriendo nuevamente en error al desconocer la prescripción de las sanciones correspondientes a la gestión 2001, al sostener que esta se habría interrumpido y no suspendido **al notificar a la demandante con la Orden de Fiscalización Posterior el 17 de septiembre de 2004**; al respecto se ha incurrido en error al considerar no prescrita la sanción administrativa correspondiente al supuesto tributo omitido IVA de la gestión 2001, al determinar que la Orden de Fiscalización Posterior mencionada habrían interrumpido la prescripción, cuando en realidad sólo la suspendió por seis meses, refiriéndose a los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, señalando que la notificación a la demandante con la RD AN-GRSGR-121/2006 fue el 21 de agosto de 2006, encontrándose prescrita la sanción, incluso si se considera los seis meses en que se habría interrumpido el curso de la prescripción con la comunicación de la orden de fiscalización, solicitando se aplique la prescripción invocada, dejando sin efecto la sanción de los periodos 2000 y 2001 y los supuestos tributos omitidos de la gestión 2000.

A continuación reiteran **descargos** efectuados en vía administrativa, argumentando lo siguiente:

I.- Relación de vinculación entre Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L. y Siderca S.A.I.C.:

Señala que SOCOMINTER DE BOLIVIA S.R.L. actualmente TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L. es parte del grupo empresarial TENARIS S.A. a través de TENARIS GLOBAL SERVICES S.A. del Uruguay; si bien el documento presentado a la Aduana Nacional demuestra la relación existente y donde figura TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L. como revendedor, esto no es lo correcto, puesto que las ventas que realizaba TENARIS a Chaco S.A. en zona franca, las efectuaba por cuenta y riesgo de SIDERCA S.A.I.C., por lo que adjuntan documento aclaratorio de 28 de marzo de 2005, con fecha anterior a la fiscalización.

II.- Supuesta emisión tardía de los certificados de origen:

Refiriéndose a la RD AN-GRSGR-121/2006, indica que 5 Declaraciones de Mercancías (DMI's) con Nos. 2111873-0, 2315168-3, 2315195-8, 2336771-7 y 2336824-7, estarían con Certificados de Origen (CDO's) emitidos después de 10 días hábiles del embarque definitivo, y por esa razón no se podría acoger a las desgravaciones del Acuerdo de Complementación Económica N° 36 (ACE 36); situación que no es evidente, debido a que el embarque definitivo al cual se refiere la norma, es el que se efectúa con destino a territorio aduanero de la parte contratante, en el cual la mercadería, será importada definitivamente y no cuando el embarque sea realizado a una zona franca, pues si bien ingresa a territorio nacional, se la considera a los efectos aduaneros fuera del territorio aduanero de la República de Bolivia, es decir, el embarque definitivo de la mercadería a territorio aduanero boliviano se llevó a cabo cuando los tubos sin costura fueron extraídos de la zona franca comercial, en la cual estaban almacenados para ser importados a Bolivia, refiriéndose al art. 134 de la Ley 1990 Ley General de Aduanas (LGA) y art. 15 del anexo IX del ACE 36.

Añade que el embarque efectuado en Argentina con destino a la Zona Franca, no fue en definitivo hacia el territorio aduanero boliviano, puesto que la mercadería almacenada en Zona Franca, podía ser reexpedida al extranjero, así como importada a Bolivia, mencionando el art. 142 de la LGA, desvirtuando el argumento de que se hayan emitido los Certificados de Origen pasados los 10 días del embarque definitivo, estando en consecuencia los mismos, emitidos dentro del término en que se efectuó el despacho a consumo hacia el país de Bolivia.

Haciendo mención a la Resolución impugnada, indica que si bien es cierto lo establecido por el art. 82 de la LGA, este no debe ser interpretado de manera aislada, sino que debe interpretarse conjuntamente con el 134 de la Ley citada; en el mismo sentido, indica que si bien la Superintendencia Tributaria General, reconoció el origen argentino de los productos, de manera inexplicable e ilegal omitió pronunciarse sobre el argumento de que la Aduana Nacional a través de la RD N° AN-GRSGR-121/2006 desconoció el origen de los mismos.

III.- Despachos de mercadería fraccionada y sujetas a desgravación al amparo de un único certificado de origen:

En cuanto al cargo de una DMI N° 19596748 y una DUI N° 732 C 3477, cuyos CDOs habrían sido emitidos antes de la factura comercial, que no correspondían a la factura del trámite, este cargo no cuenta con el sustento legal por parte de la AN, ya que el informe final N° GNFGC-DFOFC-406/2004, compara la fecha de los certificados de origen con la fecha de emisión de las facturas comerciales referidas a las ventas parciales de TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L. efectuadas en zona franca las cuales guardan una relación con la factura comercial emitida por el fabricante y exportador integrante.

Indica que el procedimiento para zonas francas, denominado documento verde, señala que para despachos de mercadería fraccionada y sujetas a desgravación al amparo de un único certificado de origen, deberá obtenerse fotocopia simple del mismo y de la factura comercial de origen; sin perjuicio de que el llamado documento verde fuera implementado con posterioridad al fraccionamiento por parte del TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L. conforme la RD N° 02-021-02 de 20 de septiembre de 2002, considera que el mismo se aplica y refleja en la correcta interpretación por imperio del art. 150 de la Ley 2492.

IV.- Plazo de validez de los certificados de origen:

Refiere que la DUI N° 732 C 3477 y la DMI N° 1959674-8 además de tener la observación de la emisión del CDO antes de la factura comercial, fueron observadas por supuestamente tener el CDO vencido el plazo, la DUI de 360 días conforme la ampliación de plazo de vigencia establecido en el Décimo Tercer Protocolo del ACE 36 y la DMI de 180 días; es a partir de la entrada en vigencia de este protocolo, que el plazo de validez de los certificados de origen, queda prorrogado por el tiempo que la mercadería permanezca en Zona Franca, es decir, establece la ampliación de validez del certificado de origen por tiempo indefinido, refiriéndose al art. 6 del DS N° 27627 de 13 de julio de 2004 respecto al carácter suspensivo de una zona franca; mismo criterio aplicable respecto de los certificados de origen emitidos con anterioridad a la entrada en vigencia del Décimo Tercer Protocolo Adicional del ACE 36 del 19 de marzo de 2002.

Bolivia mediante DS N° 26398 de 17 de noviembre de 2001, dispuso la incorporación del mencionado protocolo a nuestro ordenamiento jurídico interno, solicitando la aplicación del mismo en el caso de la DUI N° 732 C 3477 tramitada el 10 de octubre de 2003 y la aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492, al amparo de los arts. 7 inc. h), 32, 228, 26 y 27 de la CPE abrogada, 5 y 6 de la Ley N° 2492.

A lo anterior aportan prueba consistente en un Fax 100-F1 N° 01015/2000 enviado por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional a las Gerencias Regionales, donde se establece que la validación de los certificados de origen es competencia de cada una de las Gerencias Regionales, debiendo informar irregularidades que detecten de la revisión correspondiente en función del cual se tramitaron la DMIs, como la DMI N° 1959674-8 estableciendo que se realizó el despacho, con el

certificado de origen vencido, por orden de la Gerencia Regional Santa Cruz y basado en el Fax precitado, resaltando que nunca realizaron trámites alejados de la legalidad, aportando de la misma manera la Carta del Viceministerio de Política Tributaria N° DGPA U.D.E.C.O. 5.4.2.1. Of. N° 270/2002 de 24 de diciembre de 2002 como elemento de prueba.

V.- La no pérdida del origen de las mercancías:

Agrega que la Aduana Nacional reconoce que la mercadería es originaria de la República Argentina y que ese origen está comprobado con certificados legítimamente expedidos, sin embargo, pretende exigir el pago de tributos como si se hubieren importado tubos sin costura producidos en terceros países, esto en función de dudosas interpretaciones sobre el momento en el cual debieron haberse emitido algunos certificados, cómo corresponde computar en otros y su plazo de validez, dándose lugar en las Resoluciones impugnadas, a requisitos de carácter formal por sobre lo sustancial de que la mercadería importada era originaria del MERCOSUR, provocando que no se reconozca a las mercaderías las preferencias acordadas por Bolivia en el ACE 36.

VI.- Vulneración del derecho originario por la certificación de origen en el marco de los convenios internacionales referidos a preferencias arancelarias:

El Estado boliviano, en el marco del Tratado de Montevideo de 1980, ha suscrito con los miembros del bloque del Mercado Común del Sur (MERCOSUR) el Acuerdo de Complementación Económica ACE N° 36 de 17 de diciembre de 1996, convenio incorporado a nuestro ordenamiento jurídico mediante el DS N° 24503 de 21 de febrero de 1997, estableciendo un tratamiento preferencial de desgravación, arancelaria, entre las partes suscriptoras del convenio, **previo cumplimiento de ciertos requisitos específicos relativos a la comprobación del origen de las mercancías,** decreto que prevé la norma aplicable para determinar los **requisitos** para acogerse a la liberación arancelaria, refiriéndose al art. 2, 10 y 13 del anexo 9 del ACE 36, señalando la demandante que cumplió con dichos requisitos y que la Aduana Nacional, si bien no desconoce el origen de las mercancías, sin embargo niega el beneficio de la liberación.

VII.- Los defectos formales que presenten, no impide otorgar a los certificados de origen, sus efectos propios:

Finalmente revela que no puede privarse a los certificados de sus efectos propios por errores de naturaleza formal en su expedición o en el hecho de haberse efectuado el despacho de la mercadería desde Zona Franca, **con posterioridad a los 180 días de validez**; agrega que sin reconocer defecto alguno en los certificados de origen oportunamente presentados, conforme el art. 23 del anexo 9 del ACE 36 son las normas bolivianas las aplicables en caso de incumplimiento a lo dispuesto en dicho anexo, es así que la normativa boliviana en ningún momento sanciona el incumplimiento de plazos de presentación de los CDOs con la pérdida del derecho a solicitar el desgravamen.

En mérito a lo expuesto y al amparo de los arts. 327, 778, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil (C.Pdto.C.), solicita la nulidad de la Resolución impugnada, de la Resolución Administrativa N° STR-SCZ/N° 0013/2007 de 12 de enero, de la Vista de Cargo N° AN GRSGR N° 008/06 correspondiente a la Orden de Fiscalización N° 203/2004 de 15 de septiembre y la Resolución Determinativa N° AN – GRSGR – 121/06 de 1 de agosto.

CONSIDERANDO II: Que corrido en traslado la demanda, se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval en representación legal de la Superintendencia Tributaria General (STG), quien contesta negativamente a la demanda, señalando que:
La observación a la Vista de Cargo anulada fue por haberse emitido sin mencionar expresamente el requerimiento de presentación de descargos, conforme prevén los arts. 96. III y 98 de la Ley 2492 e inc. g) del art. 18 del DS N° 27310; sin embargo, la Administración Aduanera en cumplimiento de la Resolución de Alzada STR-SCZ 0044/2006, subsanó el vicio, toda vez que del contenido de la nueva Vista de Cargo (VC) AN-GRSGR N° 008/06 de 2 de mayo, en el num. 9) expresamente se consigna el plazo que tiene el sujeto pasivo para presentar descargos, cumpliendo dicho acto incluso con los demás requisitos previstos por Ley.

Aclara que respecto al acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias, la Vista de Cargo citada hace referencia a los informes GNFGC DFOFC-317/2004 de 5 de noviembre y GNFGC-DFOFC – 406/2004 de 23 de noviembre, los que fueron notificados personalmente el 15 de noviembre de 2004 y el 5 de enero de 2005 al representante legal de la Empresa Chaco S.A., asumiendo pleno conocimiento de los referidos actos administrativos.

Señala también, que en la VC AN-GRSGR N° 008/06, se calificó preliminarmente la conducta tributaria del contribuyente como contravención de Omisión de Pago prevista en el art. 165 de la Ley N° 2492 y en la RD N° AN-GRSGR-121/2006, se ratificó dicha calificación, puesto que según el art. 168 de la Ley 1990, aplicable en ese momento por hallarse vigente en el tiempo de la comisión del ilícito tributario, correspondía la tipificación como delito de Defraudación Aduanera y, en virtud al principio de favorabilidad por aplicación del art. 33 de la CPE abrogada concordante con el art. 150 de la Ley N° 2492, se calificó la Conducta como Omisión de Pago, al considerar que hubo en la tipificación del ilícito aduanero, según nueva Ley, una disminución de grado y cuantía de la sanción, puesto que, si por los arts. 168 y 170 de la Ley N° 1990 se sancionaba la conducta con la multa de 200 % del tributo aduanero defraudado y privación de libertad de una a tres años; indicando que en el art. 165 de la Ley N° 2492 la sanción es del 100 % del tributo omitido actualizado, siendo manifiesta la benignidad de la nueva Ley 2492.

Indica que la VC AN-GRSGR N° 008/06, que dio origen a la Resolución Determinativa impugnada, fue notificada por cédula el 5 de mayo de 2006, según consta a fs. 633-635 del cuaderno de pruebas, estableciendo el art. 99 de la Ley N° 2492 que vencido el plazo de descargo de treinta días otorgado al contribuyente para presentar descargos una vez notificado con

la Vista de Cargo, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro del plazo de sesenta días, en este sentido, la presentación de descargos a la Vista de Cargo, venció el 5 de junio de 2006, por ende, al haberse emitido dicha Resolución Determinativa el 1 de agosto de 2006, esta se dictó dentro del los sesenta días establecidos en la normativa citada, sin embargo, la actuación de notificación, al haberse practicado el 21 de agosto de 2006, no se desarrolló en el plazo de los sesenta días, señalando que la norma no prevé ninguna sanción, ni establece nulidad al no haberse notificado la Resolución Determinativa dentro del plazo de sesenta días de vencido el plazo de descargo para la Vista de Cargo, más cuando las nulidades deben estar previstas en la Ley.

Por otra parte, argumenta que, la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492, establece que los procedimientos administrativos iniciados a partir de su vigencia plena (04/11/2003), serán sustanciados y resueltos bajo las normas procesales del nuevo Código Tributario, en ese sentido, habiendo la Administración Aduanera emitido la Orden de Fiscalización el 15 de septiembre de 2004, y concluido con la emisión de la Resolución Determinativa, el proceso de determinación se halla sujeto a las normas adjetivas o procedimentales de la Ley N° 2492 y a la Ley N° 1340 como norma sustantiva o material aplicable al caso; asimismo, menciona que el plazo a que se refiere el art. 104 de la Ley 2492, si bien debe ser observado por la AA, al ser parte del ordenamiento jurídico vigente, no es evidente que la no observancia de dicho plazo genere nulidad, es así que al no estar prevista en materia tributaria la nulidad por efecto de incumplimiento de plazos, en aplicación del art. 5.II de la Ley N° 2492 y en virtud al principio de especificidad, no corresponde declarar la nulidad de una actuación, si la misma no está expresamente prevista por Ley.

Agrega que al ser consignada en la Resolución Determinativa la deuda establecida en la VC AN-GRSGR N° 008/06, liquidación efectuada al 24 de diciembre de 2004, esta no constituye un vicio de nulidad, por cuanto la deuda tributaria final debe ser actualizada a la fecha de pago definitiva conforme establece el art. 47 de la Ley 2492, no incidiendo este punto en un vicio de nulidad.

Señala que el art. 104. V de la Ley 2492 busca garantizar el principio de eficacia del procedimiento determinativo, garantizando al contribuyente que el trabajo de fiscalización no se prolongue arbitrariamente por la Administración Tributaria, pero de ninguna manera se dispone que el incumplimiento de plazos sea causal de nulidad o anulabilidad, refiriéndose al art. 99. I de la Ley N° 2492.

Alega también que independientemente de la vinculación económica existente entre las empresas TENARIS GLOBAL SERVICE DE BOLIVIA SRL y la TENARIS S.A., como se tiene argumentado por el demandante, aclara que los Certificados de Origen tienen que ser emitidos por el proveedor del exterior, cumpliendo con los requisitos de plazo establecidos, en el presente caso por SIDERCA SAIC, por lo que lo alegado por el recurrente no corresponde por no enmarcarse en las citadas disposiciones del ACE 36.

Finalmente, demuestra que lo afirmado por el recurrente en sentido de que la zona franca no forma parte del territorio aduanero, no corresponde refiriéndose a los arts. 134 y 135 de la Ley 1990; asimismo argumenta que los certificados de origen se emitieron con posterioridad a los diez días de efectuados los embarques definitivos de las mercancías en la República Argentina, debiendo emitirse los mismos a más tardar hasta los días 1 de septiembre de 2000, 4 y 11 de marzo de 2002, sin embargo, los mismos fueron emitidos hasta seis meses después de su embarque en territorio argentino, haciendo notar que el argumento del ahora demandante, de que el embarque definitivo a territorio boliviano se produjo cuando los tubos fueron extraídos de la zona franca comercial en la cual estaban almacenados para ser importados a Bolivia, no se ajusta a derecho, concluyendo que la Empresa Petrolera Chaco S.A. no observó el cumplimiento del ACE 36 ni su anexo 9 en la importación de sus mercancías, no correspondiéndole el beneficio de las preferencias arancelarias, pactadas con la República Argentina.

Con estos antecedentes, solicita se declare improbada la demanda contencioso administrativa y se mantenga firme y subsistente la Resolución STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica fuera de plazo, disponiéndose "Autos" para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que:
La Administración Aduanera (AA) efectuó la notificación del Inicio de Fiscalización Aduanera Posterior a CHACO SA, el **17 de septiembre de 2004,** en cumplimiento de la **Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 203/2004 de 15 de septiembre**, por el Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA), por el cual se solicitó que presente Declaraciones de Mercancías de Importación (DMI), tramitadas al amparo del ACE 36, durante las gestiones 2000, 2001, 2002 y 2003 (fs. 81 y 83 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).

Posteriormente el **15 de noviembre de 2004,** se notificó a la Empresa Petrolera CHACO S.A. con el **informe preliminar GNFGC-DFOFC-317/2004 de 5 de noviembre**, que determinó que las DMI N°s 19596748 de 26 de abril de 2000, 21118730 de 21 de febrero de 2001, 23151683 de 2 de agosto de 2002, 23151958 de 2 de agosto de 2002, 23367717 de 26 de junio de 2002, 23368247 de 3 de julio de 2002 y DUI 732 C 3477 de 10 de octubre de 2003, no cumplieron con lo establecido en el art. 15 del Anexo 9 (Régimen de Origen) del Acuerdo de Complementación Económica ACE 36 (Mercosur Bolivia) y el DS N° 26398 de 17 de noviembre de 2001, Décimo Tercer Protocolo del ACE-36 (Mercosur), habiéndose beneficiado CHACO SA, con desgravaciones que no correspondían, produciéndose la comisión de contravención tributaria de Omisión de Pago, estableciéndose la deuda de Bs. 1.009.014 equivalentes a 937.414 UFV (fs. 475 a 484 del anexo 2, primer cuerpo de antecedentes administrativos).

Es así que la Empresa Petrolera CHACO SA, por **memorial de 14 de diciembre de 2004**, formuló descargos a los reparos contenidos en el informe GNFGC-DFOFC-317/2004, acerca del alcance correcto del proceso

de internación de mercancías a **Zonas Francas bolivianas** y a los supuestos incumplimientos de los párrafos primero, segundo y tercero del art. 15 del Anexo 9 del ACE 36, debido a una actuación equivocada por parte de la Fiscalización Aduanera, por lo que pide se acepte los descargos y emita una Resolución Determinativa que especifique la inexistencia de la deuda tributaria y el archivo de obrados (fs. 469 a 472 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).

A causa de ello, el **5 de enero de 2005** se notificó a la Empresa Chaco SA, con el **informe Final GNFGC-DFOFC-406/2004 de 23 de diciembre**, por el que se evaluó los descargos presentados por la ahora demandante y por el que se mantuvo las observaciones determinadas en el informe preliminar GNFGCDFOFC- 317/2004, cuya deuda tributaria actualizada al 24 de diciembre de 2004, asciende a Bs. 996.474 equivalente a 919.282 UFV. (fs. 496 a 503 y 507 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).

Como efecto de este informe, el **6 de julio de 2005** se notificó a la Empresa Petrolera CHACO SA, con la **Vista de Cargo (VC) AN-GRSGR-016/05 de 27 de junio**, que contiene la liquidación de 919.282 UFV, por la omisión de tributos e intereses actualizados al 24 de diciembre de 2004, correspondientes al GA e IVA importación, calificando la conducta del contribuyente como contravención de Omisión de Pago (fs. 508 a 512 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).
La Empresa Petrolera CHACO SA, mediante **memorial de 5 de agosto de 2005** presentó descargos a la VC ANGRSGR- 016/05, señalando que Tenaris Global Servicies de Bolivia SRL y SIDERCAR SAIC, forman parte de un mismo grupo empresarial, por lo tanto Tenaris Global Servicies de Bolivia SRL no es revendedora; asimismo indica que la Zona Franca no forma parte del territorio aduanero y que el plazo para la emisión de los Certificados de Origen correría cuando las mercancías sean introducidas a territorio aduanero nacional y en el caso de zonas francas, éstas no se constituyen en destinos finales. (fs. 515 a 582 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).

Habiéndose evaluado los descargos presentados por la citada Empresa, los cuales no desvirtuaban la contravención, el **8 de noviembre de 2005** se notificó con la **Resolución Determinativa (RD) AN-GRSGR-138/2005 de 19 de septiembre**, la cual determinó la omisión de pago de tributos aduaneros de importación en la suma de 919.282 UFV (fs. 593 a 601 del anexo 2 primer cuerpo de antecedentes administrativos).

Aspecto que derivó en que la Empresa Petrolera Chaco S.A., interponga Recurso de Alzada el 28 de noviembre de 2005, impugnando la RD AN-GRSGR-138/05, argumentando la prescripción para el período 2002 y la nulidad de la Vista de Cargo, por el incumplimiento del art. 99 de la Ley 2492 (fs. 603 a 610 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

Acción que fue resuelta mediante **Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0044/2006** de 9 de marzo, que resolvió anular obrados hasta la Vista de Cargo ANGRSGR 016/05, instruyendo la emisión de una nueva Vista de Cargo, en cumplimiento de normas y procedimientos legales

vigentes (fs. 615 a 625 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

Emitiéndose de esta manera la nueva **Vista de Cargo (VC) AN-GRSGR-008/06 de 2 de mayo**, notificando al contribuyente el **5 de mayo de 2006**, que hace referencia al Informe Final de Fiscalización GNFGC-DFOF 0406/2004 de 23 de diciembre, en el que se evaluaron los argumentos presentados como descargos por parte del operador, que no fueron aceptados por no encontrarse fundamentos en la normativa legal vigente, subsistiendo las observaciones efectuadas en el informe preliminar GNFGC-DFOFC 317/2004 de 5 de noviembre; asimismo en la referida Vista de Cargo, la AA realizó la liquidación previa de la deuda tributaria por tributos omitidos para las DMI´s observadas, sumando un total de 919.282 UFV´s, correspondientes al GA e IVA a importaciones y los intereses actualizados hasta el 24 de diciembre de 2004. (fs. 629 a 634 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

Formulando descargos por parte de la contribuyente el **30 de mayo de 2006** a los reparos contenidos en la VC AN-GRSGR-008/06 (fs. 636 a 708 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos) y valorados los mismos en el **Informe Técnico AN-GRSCZ-F 665/2006 de 27 de julio** (fs. 710 a 716 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

Dichos descargos no desvirtuó la Vista de Cargo, emitiéndose **Resolución Determinativa AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto**, que fue notificada a la contribuyente el **21 de agosto de 2006**, determinando la omisión de pago de los tributos aduaneros de importación en 539.391 UFV y por contravención 379.891 UFV en aplicación de los arts. 47 y 165 de la Ley 2492 y 42 del DS 27310, haciendo un total de 919.282 UFV (fs. 717 a 732 del anexo 2 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

Acto Administrativo que fue objeto de impugnación, emitiéndose **Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0013/2007 de 12 de enero**, por la que se revocó parcialmente dicha Resolución Determinativa; finalmente se interpuso recurso jerárquico, por el cual se pronunció **Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo**, que revocó parcialmente la Resolución de Alzada (fs. 223 a 255 y 409 a 452 del anexo 1 segundo cuerpo de antecedentes administrativos).

CONSIDERANDO IV: Que de la compulsa de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se concluye que:
Tomando la esencia misma del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, 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 así como de la Administración Aduanera.

El objeto de la presente controversia radica en determinar si el procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior efectuado a la Empresa Petrolera Chaco S.A., ha cumplido con el procedimiento jurídico –administrativo- aduanero y tributario y si las actuaciones de la Administración Aduanera (AA) han incurrido en causales de nulidad absoluta, tanto en la emisión de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, las cuales fueron objeto de estudio y análisis por parte de la autoridad demandada.

De los antecedentes del proceso, se tiene que en el presente caso la Administración Aduanera (AA) en cumplimiento a la **Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 203/2004 de 15 de septiembre**, realizó la notificación del Inicio de Fiscalización Aduanera Posterior a la Empresa Petrolera Chaco S.A., el **17 de septiembre de 2004**, concerniente al Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el cual se solicitó las Declaraciones de Mercancías de Importación (DMI) al amparo del ACE 36, durante las gestiones 2000, 2001, 2002 y 2003; es así que en cumplimiento de dicho plan de fiscalización se notificó el **15 de noviembre de 2004** al contribuyente con el **informe preliminar GNFGC-DFOFC-317/2004 de 5 de noviembre**, por el que se concluyó que las DMI N°s 19596748, 21118730, 23151683, 23151958, 23367717, 23368247 y la DUI 732 C 3477, no cumplieron con lo establecido en el art. 15 del anexo 9 del ACE 36, calificándose su conducta como comisión de contravención tributaria de Omisión de Pago por haberse beneficiado la contribuyente con desgravaciones que no correspondían, de esta manera presentó los descargos correspondientes y analizados los mismos por la AA, se notificó al sujeto pasivo el **5 de enero de 2005** con el **informe final GNFGC-DFOFC-406/2004 de 23 de diciembre**, manteniendo las observaciones señaladas en el informe preliminar precitado, aspecto que derivó en la emisión de la **Vista de Cargo AN-GRSGR-016/2005 de 27 de junio**, la cual fue notificada al contribuyente el **6 de julio de 2005,** por la contravención de Omisión de Pago, liquidándose la deuda en 919.282 UFV's por omisión de tributos e intereses actualizados al 24 de diciembre de 2004.

Al efecto, habiéndose presentado los descargos correspondientes y al ser analizados los mismos, se concluyó que no desvirtuaban los cargos formulados, emitiéndose la **Resolución Determinativa AN-GRSGR-138/2005 de 19 de septiembre**, notificando al contribuyente el **8 de noviembre de 2005**, ratificando lo establecido en la Vista de Cargo; Resolución Determinativa que fue objeto de impugnación y por el cual se emitió la **Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0044/2006 de 9 de marzo**, que anuló obrados hasta la Vista de Cargo de referencia e instruyó se emita una nueva; pronunciándose la nueva **Vista de Cargo AN-GRSGR-008/2006 de 2 de mayo**, notificando al contribuyente el **5 de mayo de 2006** realizándose de igual manera la liquidación de la deuda tributaria en la suma total de 919.282 UFV's actualizados al 24 de diciembre de 2004, motivo por el que nuevamente el 30 de mayo de 2006, el sujeto pasivo presentó descargos, los que no desvirtuaron los cargos formulados y pronunciándose nueva **Resolución Determinativa AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto**, documento que fue notificado el **21 de agosto de 2006** al contribuyente, interponiéndose los respectivos actos recursivos contra la

descrita Resolución, derivando por último en el acto administrativo objeto de impugnación del presente proceso contencioso administrativo.

Ahora bien, con estos antecedentes corresponde analizar cada uno de los aspectos denunciados en la demanda:
Para resolver esta controversia, es preciso señalar que la nulidad es la ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de carecer de las condiciones necesarias para su validez, sean ellas de fondo o de forma o, como lo manifiestan otros autores, vicio de que adolece un acto jurídico si se ha realizado con violación u omisión de ciertas formas o requisitos indispensables para considerarlo como válido, por lo cual la nulidad se considera ínsita en el mismo acto, sin necesidad de que se haya declarado o juzgado, entendiéndose que es siempre de pleno derecho, porque no necesita ser reclamado por parte interesada; inversamente a lo que sucede con la anulabilidad de los actos jurídicos que se reputan válidos mientras no sean anulados, y sólo se tendrán por nulos desde el día de la sentencia que así lo declare. Sin embargo, no puede haber nulidad por la nulidad, pues para que se pueda anular un acto jurídico, necesariamente tiene que haber causado indefensión de relevancia constitucional, tal cual lo establece la SCP 2504/2012 de 13 de diciembre, que enfatizó: "***...la nulidad no se puede declarar por que sí, sino cuando, en efecto, se haya puesto en riesgo la defensa de la otra parte***".
En ese contexto, el **art. 35 inc. c) de la Ley N° 2341** establece que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total o absolutamente del procedimiento legalmente establecido, así como los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; en este sentido el **art. 36. I y II** de la precitada Ley, también señala que serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, **explicando que el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión de los interesados.**
Asimismo, el **art. 55 del DS N° 27113,** determina que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, **únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público**, indicando que la autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

Por otro lado, el **art. 96. I y III de la Ley N° 2492** señala que la Vista de Cargo contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, precedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, así como de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigaciones, detallando que de la misma manera fijará la base imponible sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; advirtiendo que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo.

Así también el **art. 98 de la Ley tributaria precitada**, establece que una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tendrá un plazo perentorio e improrrogable de 30 días para formular y presentar los descargos que estime convenientes, determinación normativa que tiene estrecha relación con el **art. 99. I y II** de la misma norma, al señalar que vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del art. 98, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro del plazo de 60 días; de esta manera señala que en caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro el plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución; terminando de instituir que esta Resolución Determinativa deberá contener como requisitos mínimos, lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente, concluyendo al remarcar que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa, normativa que concuerda con el art. 18 del DS N° 27310.

De igual forma el **art. 104. IV y V de la Ley N° 2492** enfatiza que a la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente, indicando al respecto que desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo, no podrán transcurrir más de 12 meses, prorrogable hasta seis meses más, siempre que la situación lo amerite y previa autorización.

a) Con relación al incumplimiento de la Resolución Administrativa (RA) STR-SCZ/N° 0044/2006, la cual anuló obrados hasta la **Vista de Cargo (VC) AN-GRSGR-016/2005,** ordenándose emitir una nueva Vista de Cargo acorde a las normas legales y procedimientos vigentes; pronunciándose en cumplimiento a esta Resolución, la nueva **VC AN-GRSGR-008/2006,** acto administrativo que fue observado por la ahora demandante, por no cumplir con los requisitos esenciales del DS N° 27310, así como el pronunciamiento de la nueva **RD N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto**, que según la impetrante fue realizada de forma mecánica la cual declaró firme la **VC N° AN GRSGR N° 016/05** anulada, vulnerándose los principios constitucionales al debido proceso, legalidad y la garantía del *"non bis in ídem"*; al respecto de la observación de antecedentes se puede advertir que si bien la nueva RD **N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto** pronunció en su parte resolutiva como firme la **VC N° AN GRSGR N° 016/05**, se puede corroborar que dicha disposición fue por error involuntario de transcripción, tal como se observa del memorial de contestación al Recurso de Alzada, realizada por la AA (fs. 141 a 145), y aspecto que fue tratado y resuelto en la vía administrativa, en consecuencia el criterio esgrimido por la instancia de alzada respecto a este punto, fue correcto.

Ahora bien, respecto a la emisión de la nueva Vista de Cargo también se puede advertir que este documento ha considerado el procedimiento

debido y consagrado en el **art. 96. I de la Ley N° 2492**, puesto que cumple con todos los requisitos que sustentan dicho acto administrativo, como son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones, en las cuales posteriormente se fundamentó la Resolución Determinativa, la cual contiene la base imponible sobre base cierta o base presunta, conteniendo la liquidación previa del tributo omitido, dándose en consecuencia cumplimiento al **art. 28 inc. d) de la Ley N° 2341** y más si la única observación por la cual quedó nula la Vista de Cargo fue por no haber requerido los descargos respectivos al contribuyente conforme al **art. 98. I de la Ley N° 2492**, requisito que se cumplió con la emisión de la nueva **VC AN-GRSGR-008/2006**, al acatar lo determinado por la Superintendencia Tributaria Regional de Santa Cruz, más si es la propia demandante quién reconoce por bien hecho la nueva Vista de Cargo al manifestar en su memorial de demanda que la ***"AA obvió la nueva VC N° AN GRSGR N° 008/2006"(sic)***, no corroborándose ninguna vulneración a los principios constitucionales del derecho al debido proceso, legalidad y la garantía del *"non bis in ídem"*, por lo que el argumento alegado por la demandante no se ajusta a procedimiento.

Ahora bien, la demandante alega que los descargos realizados el 30 de mayo de 2006, en la que se acusó que las nulidades que viciaron a la nueva Vista de Cargo, fueron obviadas por la AA; al respecto, de antecedentes se puede corroborar que dichos descargos sí fueron valorados por la instancia administrativa, tal como se puede observar del Informe Técnico AN-GRSCZ-F 665/2006 de 27 de julio (fs. 710 a 716), bajo esta apreciación, este tribunal considera que no puede revalorizar prueba que ya fue discutida en instancia administrativa, más aún si en esta instancia nos enmarcamos dentro del ámbito del control de legalidad y con mayor razón si dicho punto de controversia no fue reclamado en su debido momento, no pudiendo este Tribunal Supremo de Justicia pronunciarse en forma *ultra petita*, sino tan sólo acorde a las pretensiones de las partes que hayan sido discutidas en instancia administrativa, tal como lo establece el art. 63. II de la Ley 2341.

b) Con referencia a que la Vista de Cargo no cumple con lo establecido en el art. 96 de la Ley N° 2492, la demandante alega que no se incluyó en la nueva Vista de Cargo, los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y de fijar la base imponible sobre la que se efectuó la liquidación de los impuestos, liquidando los intereses solamente hasta el 24 de diciembre de 2004, siendo lo correcto hasta el 2 de mayo de 2006, fecha de la nueva **VC AN-GRSGR-008/2006** y que en la **RD N° AN-GRSGR-121/2006,** se incluyeron por primera vez argumentos que no contemplaba la Vista de Cargo vulnerándose el derecho al debido proceso y defensa.

Al respecto, tal como se explicó precedentemente, de la observación de la nueva Vista de Cargo, se puede corroborar que cumple con lo requisitos exigidos por el art. 96. I de la Ley N° 2492, además la demandante no detalla los argumentos que se hayan incluido por primera vez en la Resolución Determinativa, aspectos que a criterio de este tribunal no vulnerarían el derecho al debido proceso y menos a la defensa, puesto que tomó conocimiento de dichos documentos; además de los puntos 5 y 8 de la referida Vista de Cargo, se puede evidenciar la liquidación de la deuda

tributaria y de los intereses actualizados, los mismos que fueron establecidos por el trabajo de fiscalización desarrollados y detallados en la nueva Vista de Cargo y nueva Resolución Determinativa (fs. 122 a 125 y 126 a 138), tomando en cuenta los informes GNFGC-DFOFC-317/2004 y GNFGC-DFOFC-406/2004 (fs. 478 a 484 y 496 a 503), expresados conforme a normativa aplicable y notificados al entonces contribuyente, por lo que lo alegado en este punto por la demandante no se sujeta a procedimiento y en consecuencia la aplicación normativa realizada por la autoridad demanda fue correcta.

c) En cuanto a la errónea calificación de la conducta del contribuyente, como contravención y en desconocimiento del art. 150 de la Ley 2492, pretendiendo aplicar una sanción inexistente a una conducta no tipificada al momento que ocurrieron los hechos y que violarían el principio de legalidad y el debido proceso; es necesario referirnos a la irretroactividad de la Ley, comprendiendo su naturaleza jurídica y tomando en cuenta la base sobre la cual se asienta o estriba una realidad, sobre la cual se observa que es la necesidad de **dar estabilidad al ordenamiento jurídico**, porque sin el mencionado principio se presentarían confusiones sobre la oportunidad de regulación, de suerte que en muchas ocasiones con una conveniencia presente se regulaba una situación pasada, que resultaba exorbitante al sentido de la justicia, por falta de adecuación entre el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica; a esta regla se presenta una excepción en sentido de cuándo una Ley puede ser retroactiva, la misma debía **tener unas razones muy especiales que ameritaran tal efecto extraordinario**; es así que la SCP 0454/2014 de 25 de febrero, hace referencia al principio de irretroactividad, la cual tiene su excepción según los casos señalados por la Ley Fundamental, tal es el presente caso de análisis.

Al respecto corresponde hacer referencia de manera preliminar, que el principio de irretroactividad de la ley, es contemplada precisamente para **dar estabilidad al ordenamiento jurídico**, sin embargo, a esta regla general se presenta una excepción, de cuando una Ley puede ser retroactiva, en este sentido tendría que tener **razones muy especiales que ameritaran tal efecto extraordinario**, en el presente caso, el art. 33 de la CPE abrogada, señala que la ley sólo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia penal cuando beneficie al delincuente; a su vez el **art. 150 de la Ley N° 2492** establece que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que establezcan ***sanciones más benignas*** o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable, en este entendido, la aplicación normativa realizada por la Administración Aduanera estuvo precisamente enfocada a beneficiar a la entonces contribuyente, puesto que si se hubiere aplicado la normativa aduanera la sanción hubiere sido más gravosa; asimismo se debe enfatizar que las disposiciones aduaneras mencionadas por la autoridad demandada, es decir, arts. 168 y 170 de la Ley N° 1990, respecto a la imposición de la multa, fueron derogados por la Disposición Final Décimo Primera del Código Tributario boliviano, aprobado mediante Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, por lo que lo aseverado por la demandante se encuentra alejado de la normativa tributaria aduanera, ya que se benefició con la sanción más benigna.

De la misma forma la institución demandante invocó la Resolución Administrativa STR-SCZ/RA N° 0048/2004 de 26 de noviembre; al respecto se debe hacer notar que las resoluciones emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria no pueden ser tomadas como jurisprudencia, por no ser vinculantes, sino tan sólo como doctrina, y en cuanto a la SC N° 0125/2004-R, se puede evidenciar que la misma hace mención al principio de favorabilidad, corroborando de esta manera que la actuación de la Administración Aduanera y posterior análisis de la normativa aplicable por parte de la autoridad demandada, fue la correcta, resaltándose con este análisis que de ninguna manera ha existido vulneración del principio de legalidad y el debido proceso.

d) Por otra parte, la demandante alega el incumplimiento de los arts. 99 y 104 de la Ley 2492 en la nueva Resolución Determinativa, con relación a que la nueva VC AN-GRSGR-008/2006 de 2 de mayo, fue notificada el 5 de mayo del mismo año y la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto, que fue notificada el 21 de agosto de 2006, y que entre las fechas de notificación de ambos actos administrativos, habrían transcurrido 180 días; al respecto este alto Tribunal Supremo de Justicia, de la revisión de antecedentes, establece que evidentemente la Resolución Determinativa fue notificada fuera del plazo de los 60 días que establece el **art. 99. I de la Ley 2492**, pero no es menos cierto que la emisión de dicha Resolución fue dentro del plazo establecido en dicha normativa, es decir, se notificó el 5 de mayo de 2006, menos los 30 días que le otorga el art. 98 para la presentación de descargos, el cómputo se debió realizar desde el 5 de junio de 2006 hasta el 5 de agosto del mismo año, vale decir, antes de la notificación de la Resolución Determinativa, que fue el 21 de agosto de 2006, entonces no obstante esta aclaración, la norma indica en caso que la Administración Aduanera no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha Resolución; cabe resaltar que habla de la emisión extemporánea y no de la notificación extemporánea, en este sentido, la aseveración de la demandante no se somete a procedimiento tributario.

Asimismo, manifiesta que entre la fecha de la Orden de Fiscalización N° 203/2004 de 15 de septiembre y la nueva Vista de Cargo de 2 de mayo de 2006, transcurrieron 19 meses y 20 días; al respecto dicha Orden de Fiscalización fue, precisamente, en cumplimiento a un plan de fiscalización, realizada por la Administración Aduanera, a la que debía darse la continuidad respectiva, en ese entendido, se debe recordar que en medio de los dos actos administrativos, vale decir, entre la Orden de Fiscalización y la emisión de la nueva Vista de Cargo, existió un proceso de nulidad instaurada, aspecto que fue precisamente accionada por la contribuyente, en este sentido, no podría hablarse de nulidad como pretende la demandante, puesto que si bien el **art. 104. V de la Ley 2492** establece un plazo de 12 meses para la emisión de la Vista de Cargo, este aspecto no constituye causal de nulidad por no encontrarse prevista en la normativa jurídico tributaria y aduanera y en previsión del **principio de trascendencia**, puesto que dicho punto alegado por el sujeto pasivo, no reviste ningún perjuicio a sus intereses, por lo que la aplicación normativa por la Administración Aduanera y posterior estudio de parte de la

Autoridad demanda, fue correcta, correspondiendo aplicar la prescripción únicamente respecto a la sanción impuesta por el tributo omitido del GA de la gestión 2000 y la sanción para el IVA de las gestiones 2000 y 2001.

Ahora bien, con referencia a que la Resolución Determinativa incluye la liquidación de los intereses solamente hasta el 24 de diciembre de 2004, siendo lo correcto que se incluya una liquidación hasta 60 días después de notificada la Vista de Cargo, es decir, hasta el 4 de julio de 2006; corresponde traer a colación las facultades que tiene la Administración Aduanera en cada acto administrativo que desarrolló, sin embargo, es preciso señalar que la deuda tributaria, tal como lo establece el art. 47 de la Ley N° 2492, debe ser actualizada a la fecha de pago definitivo y en consideración de la naturaleza sustantiva de las disposiciones que desarrolla el concepto de dicha deuda, es decir, tomando en cuenta el tributo omitido, el mantenimiento de valor e intereses; además, no olvidemos que la calificación misma de la conducta del entonces contribuyente fue por contravención, entonces siendo que las declaraciones de importaciones son de los periodos 2000 a 2003 y considerando la aplicación temporal de la norma, dicha liquidación estuvo acorde a los arts. 58 y 59 de la Ley N° 1340, en concordancia con el art. 11 del DS 27874 de 26 de noviembre de 2006, más aún si el tratamiento de este punto, fue modificado por la autoridad demandada, en efecto la aplicación normativa por parte de la Superintendencia Tributaria General, respecto a este punto, fue correcta.

e) A lo anterior y **respecto a la nulidad de la Vista de Cargo por haber sido emitida sin competencia en razón del tiempo**; en lo concerniente, corresponde traer a colación el **art. 35 inc. c de la Ley N° 2341** que establece que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total o absolutamente del procedimiento legalmente establecido, así como los que sean contrarios a la CPE; así también el **art. 36. I y II** de la precitada Ley, señala que serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, **explicando que el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados**, determinación jurídica que concuerda con el **art. 55 del DS 27113** al señalar que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, **únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público**; al respecto y tomando en cuenta dichas disposiciones, se pude advertir que de ninguna manera las nulidades que cita la ahora demandante, constituyen infracción al derecho del debido proceso y a la defensa del mismo, puesto que asumió conocimiento de todos los actos desarrollados por la Administración Aduanera, así también lo entiende la SC 0919/2004-R de 15 de junio, por lo que las actuaciones de esta instancia administrativa han cumplido su finalidad y más si dichas nulidades enunciadas deben ser expresas y previstas en la norma, aspecto sustentado en los principios que configuran las nulidades procesales, como son la legalidad o especificidad, trascendencia, convalidación y protección, principios que llegan a la conclusión de que las nulidades procesales son de interpretación restringida y que sus disposiciones no admiten la analogía, en este entendido, no habiéndose materializado aspecto alguno que diere lugar a nulidad de los actos desarrollados por la

Administración Aduanera en todo el procedimiento de fiscalización aduanera posterior, las disposiciones jurídicas aplicables por la misma y por ende por la Superintendencia Tributaria General, son correctas.

En cuanto a la **prescripción**, la impetrante refiriéndose a la Resolución de Alzada, manifiesta que se empleó el art. 16 del DS N° 25870 para el análisis de la prescripción de las obligaciones de pago de aranceles tributarios y sanciones, Decreto Supremo que fue derogado por el DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, no encontrándose vigente al momento de emitirse la VC N° AN GRSGR N° 008/2006 de 2 de mayo y la RD N° AN-GRSGR-121/2006 de 1 de agosto, puesto que de manera errada consideraron que el curso de la prescripción en materia aduanera, se interrumpe con la notificación **del inicio de la fiscalización**, cando la Ley 1990 establecía que la prescripción sólo se interrumpe con la notificación de la pretensión firme del cobro de tributos, es decir, con la Resolución Determinativa y no por cualquier acto administrativo; **asimismo**, indica respecto a los Impuestos Nacionales IVA, que las comunicaciones de 30 de noviembre de 2004 consistentes en la solicitud de ampliación de plazo, de 14 de diciembre de 2004, la presentación de los descargos y de 5 de agosto de 2005 la respuesta a la Vista de Cargo, no constituirían una petición que suspenda el plazo de la prescripción; **del mismo modo**, haciendo mención a la Resolución de Alzada, manifiesta que la misma incurre en error al desconocer la prescripción de las sanciones de la gestión 2001, al sostener que la prescripción de las sanciones se habría interrumpido y no suspendido **al notificar a la demandante con la Orden de Fiscalización Posterior, el 17 de septiembre de 2004**.

En este sentido es importante distinguir entre la suspensión e interrupción de la prescripción: Cuando hay suspensión, el tiempo de la prescripción, a raíz de una causa legal, se detiene, es decir, el tiempo de la prescripción deja de correr; cuando hay interrupción, todo el tiempo de prescripción transcurrido se borra, es decir, todo queda como si nunca hubiese corrido el tiempo de la prescripción, en conclusión, la suspensión no influye sobre el tiempo de prescripción ya transcurrido, en cambio, la interrupción aniquila totalmente el tiempo transcurrido en la prescripción.

Al respecto, es pertinente considerar que los agravios reclamados por la empresa demandante, hacen referencia a la Resolución de Alzada, aspectos que ya fueron tratados en Resolución jerárquica, Resolución que es objeto de estudio dentro de la demanda contencioso administrativa; sin embargo, este Tribunal de la revisión de antecedentes evidencia que los periodos objeto de fiscalización corresponden a las gestiones 2000 a 2003, momento en el que se encontraba plenamente vigente el DS N° 25870 de 11 de agosto de 2000 (Reglamento a la Ley General de Aduanas) que en su art. 16 señala: *"El plazo para la prescripción del cobro de tributos aduaneros, se interrumpe mediante la notificación legal al sujeto pasivo con la liquidación respectiva o el **acto inicial de fiscalización** efectuada por la Administración Aduanera. El nuevo plazo de prescripción se computara a partir del día siguiente de producida la interrupción"* (las negrillas son nuestras); en este entendido, si bien el DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, a través de su Disposición Final Primera, deroga dicha disposición, este evento jurídico aconteció con posterioridad a los periodos fiscalizados.

En cuanto a la irretroactividad de la norma, a efectos de determinar la prescripción de la sanción por el tributo omitido en el Gravamen Arancelario, es preciso establecer que se aplicó una norma distinta a la aplicada para la calificación de la conducta, como ya se señaló se aplicó la Ley N° 2492, al ser esta norma más favorable, pues se produjo una disminución en cuanto al grado y la cuantía de la sanción, ya que la Ley 1990, estipulaba una sanción de 200 % del tributo aduanero defraudado y la privación de libertad de uno a tres años, mientras que la Ley 2492, en su art. 165, establece una sanción del 100 % del tributo omitido actualizado, por lo que en observancia del art. 33 de la CPE abrogada, corresponde la aplicación de la última disposición citada, siendo correcta la interpretación realizada por la autoridad demandada, por lo que la deuda tributaria establecida por la Administración Aduanera se encuentra conforme a derecho.

Por otro lado, el **art. 134 de la Ley N° 1990** "Ley General de Aduanas", establece que Zona Franca es una parte del territorio nacional en la que las mercancías que en ella se introduzcan se consideran fuera del territorio aduanero con respecto a los tributos aduaneros y no están sometidas a control habitual de la Aduana; conjuntamente a ello, el **art. 141** de esta misma Ley Aduanera determina que el ingreso a zonas francas de mercancías originarias de países con los cuales Bolivia ha suscrito Acuerdos o Tratados que establezcan Programas de Liberación Comercial, se sujetará a las regulaciones y procedimientos establecidos en dichos Acuerdos o Tratados, previo cumplimiento de los requisitos contemplados en las normas de origen de las mercancías, para la aplicación de las correspondientes preferencias arancelarias.

Así también el **art. 82** de esta misma Ley Aduanera, determina que la importación es el ingreso legal de cualquier mercancía procedente del territorio extranjero a territorio aduanero nacional; a los efectos de los regímenes aduaneros se considera iniciada la operación de importación con el embarque de las mercancías en el país de origen o de procedencia, acreditada mediante el correspondiente documento de transporte.

En este marco jurídico precedente, el Acuerdo de Complementación Económica (ACE) N° 36 celebrado entre los gobiernos de los Estados partes del MERCOSUR y el Gobierno de la República de Bolivia, elaboraron el Anexo 9 (Régimen de Origen), que establece las normas de origen aplicables al intercambio de mercancías resultante del referido Acuerdo de Complementación Económica, a efectos de calificación y determinación de la mercancía originaria, emisión de los certificados de origen y Procesos de Verificación, Control y Sanciones; en este entendido, el **art. 15 del anexo 9 del ACE 36** establece que el certificado de origen deberá ser emitido, a lo más, dentro de los 5 días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud respectiva y tendrá una validez de 180 días contados desde su emisión, y que los certificados de origen no podrán ser expedidos con antelación a la fecha de emisión de la factura comercial correspondiente a la operación de que se trate, sino en la misma fecha o dentro de los sesenta días siguientes, asimismo, los certificados de origen podrán ser emitidos a más tardar 10 días hábiles después del embarque definitivo de las mercancías que éstos certifiquen.

Asimismo el **art. 10 del Anexo 9 del ACE 36**, respecto a la emisión de los certificados de origen, determina que en todos los casos sujetos a la aplicación de las normas de origen establecidas en el presente Anexo, el Certificado de Origen es el documento indispensable para la comprobación del origen de las mercancías, detallando que tal certificado deberá indicar inequívocamente que la mercancía a la que se refiere, es originaria de la Parte Signataria de que se trate en los términos y disposiciones del presente Anexo.

De la misma forma, el **art. 23 del Anexo 9 del ACE 36**, señala que cuando se comprobare que el Certificado de Origen no se ajusta a las disposiciones contenidas en el presente Anexo o cuando en tal Certificado, o en sus antecedentes, se detectare falsificación, adulteración o cualquiera otra circunstancia que dé lugar a perjuicio fiscal o económico, las Partes Signatarias podrán adoptar las sanciones que correspondan de conformidad a sus respectivas legislaciones, así también en el caso de incumplimiento de las disposiciones establecidas en el presente Anexo, así como tratándose de la adulteración o falsificación de los documentos relativos al origen de las mercancías, las Partes Signatarias adoptarán las medidas de conformidad a sus respectivas legislaciones, contra los productores, exportadores, entidades emisoras de certificados de origen y cualquier otra persona que resulte responsable de tales transgresiones, con el fin de evitar las violaciones a los principios del Acuerdo.

En ese mismo contexto, el **art. 268 del DS N° 25870** establece que las mercancías extranjeras originarias y procedentes de los países con los cuales Bolivia ha suscrito Acuerdos o Tratados de Integración Económica relativas a programas de liberación, que ingresen a las zonas francas comerciales ubicadas en territorio nacional, se sujetarán a la reglamentación establecida por dichos Acuerdos de Integración Económica, manteniendo el origen de dichas mercancías cuando corresponda, previo cumplimiento de los requisitos contemplados en las normas de origen de las mercancías, para la aplicación de las correspondientes preferencias arancelarias.

I.- Por otra parte, **la demandante señala que TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L. tendría relación con SIDERCA S.A.I.C.;** al respecto, en cuanto a este punto, de la revisión de antecedentes se evidencia que dicha aseveración esgrimida por la impetrante no se enmarca en las disposiciones legales que fueron analizadas en instancia administrativa, más aún tomando en cuenta que esta instancia es para verificar la correcta aplicación de las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante, que le hayan causado agravio, aspecto que no se denota, por lo que no corresponde a este alto Tribunal emitir pronunciamiento alguno respecto a este punto.

II.- Con relación a que **los certificados de origen fueron supuestamente emitidos después de diez días hábiles del embarque definitivo**, la demandante arguye que no corresponde debido a que el embarque definitivo al cual se refiere la norma, es el que se efectúa con destino a territorio aduanero de la parte contratante, en el cual la mercadería sería importada definitivamente y no cuando el embarque es realizado a una zona franca, es decir, dicho embarque definido se llevó a cabo cuando los

tubos sin costura fueron extraídos de la zona franca comercial, pudiendo ser reexpedida al extranjero o importadas a Bolivia.

Al respecto, el **art. 134 de la Ley N° 1990** es claro al referirse a las zonas francas, en sentido de ser parte del territorio nacional por el que las mercancías que en ella se introduzcan se consideran fuera del territorio aduanero con respecto a los tributos aduaneros y no están sometidas al control habitual de la aduana; asimismo el **art. 135** de esta misma Ley aduanera, establece que las Zonas Francas Comerciales son áreas en las cuales las mercancías introducidas pueden permanecer sin límite de tiempo, sin transformación alguna y en espera de su destino posterior, asimismo indica que las mercancías que se encuentren en zonas francas podrán ser **introducidas a territorio aduanero nacional** mediante cualesquiera de los regímenes aduaneros, en el presente caso para el consumo; en este sentido siendo que los tubos sin costura, mercancía importada por la demandante fueron objeto de fiscalización por parte de la Aduana Nacional; de antecedentes se puede observar que las 5 Declaraciones de Mercancías de Importación (DMI's) con N°s 2111873-0 de 21 de febrero de 2001, 2315168-3, 2315195-8 ambas de 2 de agosto de 2002, 2336771-7 de 26 de junio de 2002 y 2336824-7 de 3 de julio de 2002, fueron importadas de la República Argentina con destino a la Zona Franca Santa Cruz, que según el **art. 134 de la Ley N° 1990** formaría parte del territorio aduanero Nacional, constatándose como fecha de embarque definitivo en la Estación de Belgrano de los Ferrocarriles Argentinos y en Campana, Buenos Aires Argentina, según lo detallado en el documento de Carta de Porte que evidencia que se ha tenido como aduana de partida los días 21 de febrero de 2000, 22 de febrero de 2002 y 1 de marzo de 2002, debiendo emitirse los mismos a más tardar hasta los días 1 de septiembre de 2000, 4 de marzo de 2002 y 11 de marzo de 2002, demostrándose que dichos Certificados de Origen se emitieron con posterioridad a los 10 días de efectuados los embarques definitivos, incumpliendo el **art. 15 del anexo 9 del ACE 36** que establece que los certificados de origen podrán ser emitidos a más tardar 10 días hábiles después del embarque definitivo de las mercancías que éstos certifiquen, aspecto que se puede observar también de la lectura del **art. 82 de la Ley N° 1990** al determinar que la Importación es el ingreso legal de cualquier mercancía procedente de territorio extranjero a territorio aduanero nacional, asimismo señala que a los efectos de los regímenes aduaneros, en el presente caso la importación de los tubos sin costura para el consumo, se considerará iniciada la operación de importación con el **embarque de la mercancía en el país de origen o de procedencia**, acreditada mediante el correspondiente documento de transporte, en este sentido la aplicación normativa realizada por la Autoridad demandada, estuvo acorde a procedimiento, más aún si es el mismo **art. 23 del anexo 9 del ACE 36** que establece que si se comprobare que el Certificado de Origen no se ajusta a las disposiciones contenidas en el presente anexo, que de lugar a perjuicio fiscal o económico, las partes signatarias podrán adoptar las sanciones que correspondan de conformidad a sus respectivas legislaciones.

III.- Con referencia a los Despachos de mercadería fraccionada y sujetas a desgravación al amparo de un único certificado de origen; al respecto de la revisión de la Resolución objeto de impugnación, se ha

podido conocer que la autoridad demandada ha confirmado este punto, respecto a lo resuelto en instancia de alzada que dejó sin efecto el cargo por esta DUI C-3477 y respecto a la DMI 1959674-8 de 26 de abril de 2000, al ser presentada a la Administración Aduanera nueve meses después de la emisión del certificado de origen, que fue el 3 de diciembre de 1998, perdió su validez de los 180 días contados desde su emisión, por lo que este Tribunal no evidencia agravió alguno que se haya podido producir a la demandante y más si no se ha alegado aplicación incorrecta de las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos.

IV.- En lo concerniente **al plazo de validez de los certificados de origen**, discute la validez de los Certificados de Origen por encima de los 180 días, en caso que la mercancía se encuentre en un régimen suspensivo en previsión del **art. 6 del DS Nº 27627**, como señala el **Décimo Tercer Protocolo Adicional del ACE Nº 36**; al respecto, el referido Protocolo que entró en vigencia el 19 de marzo de 2002, aprobado mediante DS Nº 26398 de 17 de noviembre de 2001, evidentemente consagró la prórroga al plazo de 180 días de validez de los cuestionados certificados de origen, estipulado en el **art. 15 del anexo 9 del ACE 36**, de cuya revisión se establece que el mismo no contempla normas relativas a ilícitos tributarios, así como tampoco la aplicación de sanciones, en consecuencia el pedido de la demandante respecto a la aplicación del cuestionado protocolo, así como la aplicación del **art. 150 de la Ley Nº 2492 y art. 33 de la CPE abrogada,** no corresponde, por lo que la aplicación normativa desarrollada por la Superintendencia Tributaria General, respecto a este punto de controversia, fue correcta.

Asimismo, respecto a las pruebas aportadas por la demandante en instancia del proceso contencioso administrativo, referidas al Fax 100-F1 Nº 01015/2000 enviado por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional a las Gerencias Regionales y la Carta del Viceministerio de Política Tributaria Nº DGPA U.D.E.C.O. 5.4.2.1. Of. Nº 270/2002 de 24 de diciembre de 2002, este tribunal no es competente para revalorizar prueba alguna que en su momento ya fue discutida y valorada por las autoridades administrativas, recordando a la impetrante que la labor primordial de este Alto Tribunal de Justicia es la de realizar el ***control judicial de legalidad*** sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la Administración Aduanera, referida al presente caso.

V.- Con referencia a lo alegado por la demandante respecto a **la no pérdida del origen de las mercaderías**, puesto que la Administración Aduanera si bien reconoció dicho origen, al pretender exigir el pago de tributos de los tubos sin costura importados, como si fuese de terceros países, provocó que no se reconozca a las mercaderías las preferencias acordadas por Bolivia en el ACE 36; al respecto, el **art. 11 del ACE 36** establece que serán de aplicación las disposiciones legales vigentes en cada una de las Partes Signatarias para el ingreso, en el mercado de los Estados Parte del MERCOSUR o de Bolivia, de las mercancías provenientes de zonas francas o áreas aduaneras especiales situadas en sus propios territorios, asimismo, el **art. 268 del DS Nº 25870** determina que las mercancías extranjeras originarias y procedentes de los países con los cuales Bolivia a suscrito Acuerdos o Tratados de Integración Económica

relativas a programas de liberación, que ingresen a las zonas francas comerciales ubicadas en territorio nacional, se sujetarán a la reglamentación establecida por dichos acuerdos de integración económica, manteniendo el origen de dichas mercancías cuando corresponda, **previo cumplimiento de los requisitos contemplados en las normas de origen de las mercancías, para la aplicación de las correspondientes preferencias arancelarias**, bajo esta comprensión normativa, desde el momento en que las mercancías fueron introducidas a Zona Franca Santa Cruz, las mismas mantuvieron su condición originaria, no siendo este aspecto causa para que las mismas pierdan dicha calidad, sino el incumplimiento a los requisitos establecidos en las disposiciones, por lo que el tratamiento normativo sustentado y aplicado por la Autoridad demandada, fue acorde a disposiciones legales vigentes.

VI.- En lo que concierne a la **vulneración del derecho originario por la certificación de origen en el marco de los convenios internacionales referido a preferencias arancelarias**; al respecto como se ha argumentado legalmente y tomando en cuenta el Tratado de Montevideo, en su **art. 11** establece que los acuerdos de complementación económica tienen como objetivos, el promover el máximo aprovechamiento de los factores de la producción, estimular la complementación económica, asegurar condiciones equitativas de competencia, facilitar la concurrencia de los productos al mercado internacional e impulsar el desarrollo equilibrado y armónico de los países miembros, enfatizando de que ***estos acuerdos se sujetarán a las normas específicas que se establezcan al efecto***, en este entendido, la aplicación normativa que configura al Acuerdo de Complementación Económica N° 36 y su respectivo anexo suscrita por la entonces República de Bolivia, fue ampliamente aplicado en la etapa administrativa y recursiva, por lo que no se ha evidenciado ninguna vulneración de derechos originarios.

VII.- Finalmente, en lo concerniente a que **los defectos formales que presenten los certificados de origen, no impide otorgar a los mismos sus efectos propios**; al respecto el **art. 23 del anexo 9 del ACE 36** determina que cuando se comprobare que el Certificado de Origen no se ajuste a las disposiciones contenidas en el presente Anexo que dé lugar a perjuicio fiscal o económico, las Partes Signatarias podrán adoptar las sanciones que correspondan de conformidad a sus respectivas legislaciones; asimismo, el **art. 268 del DS N° 25870**, establece que las mercancías extranjeras originarias y procedentes de los países con los cuales Bolivia ha suscrito Acuerdos o Tratados de Integración Económica relativas a programas de liberación, que ingresen a las zonas francas comerciales ubicadas en territorio nacional, se sujetarán a la reglamentación establecida por dichos acuerdos de integración económica, manteniendo el origen de dichas mercancías cuando corresponda, **previo cumplimiento de los requisitos contemplados en las normas de origen de las mercancías, para la aplicación de las correspondientes preferencias arancelarias**, por lo que lo aseverado en este punto por la parte demandante no se sujeta a procedimiento jurídico tributario y aduanero.

Del análisis precedente, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose

encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías de la impetrante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable; actos administrativos sobre los que la Autoridad Jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución impugnada y declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y por lo dispuesto por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0215/2007 de 21 de mayo.

No suscribe las Magistradas Rita Susana Nava Durán y Norka Natalia Mercado Durán por emitir voto disidente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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