



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

13

SF
527
M/2013

11-8-15

18:22

SALA PLENA

SENTENCIA: 04/2015.
FECHA: Sucre, 23 de febrero de 2015.
EXPEDIENTE N°: 231/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 108 a 115, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0028/2013 de 8 de enero de 2013 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 142 a 145 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que la Aduana Nacional mediante Orden de Fiscalización N° 010/2010 de 29 de marzo de 2010, procedió a la Fiscalización Aduanera Posterior a la Agencia Despachante de Aduana GULARH S.R.L., en tal sentido se emitió el Informe Preliminar AN-GNFGC-DFOFC-212/10 de 8 de diciembre de 2010, en el que se establecieron indicios de Comisión de Contravención Tributaria por Omisión de Pago contra la Agencia Despachante de Aduana GULARH S.R.L., en 29 DUIs (Declaraciones Únicas de Importación), por incorrecta aplicación de partidas arancelarias que influyeron en la aplicación de tasas porcentuales menores de tributos. Posteriormente, presentados los descargos correspondientes de GULARH S.R.L., se emite Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-006/11 de 19 de enero de 2011, el que ratifica las conclusiones del Informe Preliminar. En tal mérito, se emite la Vista de Cargo 004/11 de 9 de marzo de 2011 contra la Agencia Despachante de Aduana GULARH S.R.L., por la comisión de contravención tributaria por Omisión de Pago en el trámite de 29 DUI's, estableciendo una liquidación previa de la deuda tributaria y sanción por contravención en la suma de Bs. 1.703.203,00, equivalentes a 1.092.258,90 UFV. En esa secuencia se emitió la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2011, que declara firme la Vista de Cargo 004/11 de 9 de marzo de 2011 e instruye la ejecución tributaria en caso de incumplimiento. Ante esta Resolución Determinativa la Agencia Despachante de Aduana, ahora demandante, interpuso Recurso de Alzada en fecha 17 de julio de 2012 que mereció la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0846/2012 de 22 de octubre de 2012, la que confirmó la Resolución Determinativa. Ante esta Resolución el 13 de noviembre de 2012 GULARH S.R.L., interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0028/2013 de 8 de enero de 2013 que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0846/2012, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012. En

2013

tal sentido, previa relación de antecedentes en aplicación del art. 778 del Código de Procedimiento Civil agotado el procedimiento administrativo, interpone demanda contencioso-administrativa, fundamentando su acción en síntesis, sobre los siguientes términos:

1.- Omisión de notificar a todos los sujetos pasivos con la Vista de Cargo 004/11 de 9 de marzo de 2011.

Señala que en fecha 9 de marzo de 2011, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió la Vista de Cargo 004/11, que sólo es notificada a la Agencia Despachante de Aduana GULARH S.R.L. y no fue puesta en conocimiento de los importadores, correspondientes a las 29 DUI's observadas y que en base a esta Vista de Cargo 004/2011, se emitió la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12.

Se refiere al art. 8 de la Ley General de Aduanas y señaló que la importación es un hecho generador de la Obligación Tributaria Aduanera, que se perfecciona en el momento que se produce la aceptación por la Aduana de la Declaración de Mercancías, esta obligación tributaria nace en el momento de la aceptación de la declaración de mercancías, y de igual forma en ese momento nace la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana, al tenor del art. 61 del Decreto Supremo N° 25870 Reglamento de la Ley General de Aduana. Continúa señalando que no obstante de ello, dicha obligación tributaria aduanera no es exigible en el proceso de determinación en virtud del art. 13 de la Ley General de Aduanas, que establece que la exigibilidad de la obligación tributaria aduanera es "... a partir del momento de la aceptación de la Declaración de Mercancías o desde la notificación de la liquidación efectuada por la Aduana, según sea el caso". Para el presente caso, la exigibilidad de la obligación, nació con la notificación de la liquidación efectuada en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 que en su segundo artículo señala: "*El importe determinado como omisión de pago y la sanción, deberán ser pagados en el plazo de tres días hábiles contados a partir de la ejecutoria de la presente resolución, conforme establece el artículo 47 del Código Tributario...*", lo cual manifiesta que guardaría coherencia con lo dispuesto por el art. 108 del Código Tributario, que indica a la Resolución Determinativa firme como Título de Ejecución Tributaria. Entonces, cuando se emitió la Vista de Cargo 004/11, sólo se trataba de una liquidación previa, cuyo pago todavía la Aduana Nacional no podía exigir, consecuentemente la regla prevista en el art. 26-II del Código Tributario Boliviano de que la obligación pueda ser exigida totalmente a cualquiera de sus deudores o a elección del sujeto pasivo, sólo se aplica una vez que la obligación se vuelva exigible, es decir una vez que la liquidación de la obligación contenida en la Resolución Determinativa quede firme. Por lo que pide se corrija la ilegalidad consistente en la omisión de notificar con la Vista de Cargo a todos los importadores de las DUI's observadas, situación que ha generado una falta de motivación, al margen que como no presentaron sus descargos los 29 importadores, este hecho restringió el derecho a la defensa amplia de GULARH S.R.L., ya que si los importadores hubieran presentado sus descargos seguramente se les habría eximido de responsabilidad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 231/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.- Omisión de identificar a todos los sujetos pasivos en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012. Manifiesta que otro aspecto que ha sido denunciado por GULARH S.R.L., es el referido a la omisión de identificar a todos los sujetos pasivos correspondientes a las 29 DUI's, en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012.

Que el párrafo II del art. 99 del Código Tributario boliviano (CTb) indica los requisitos mínimos que debe contener una Resolución Determinativa siendo los mismos 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. Recalca que el segundo requisito se trata del nombre o razón social del sujeto pasivo, sin que la norma disponga salvedad alguna que permita a la Administración Tributaria consignar sólo el nombre o razón social de uno de los sujetos pasivos, o en su caso, del sujeto pasivo elegido para ser ejecutado. Esa omisión implica la incorrecta aplicación de dicha normativa, además de viciar de nulidad la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012, en mérito a lo dispuesto por la última parte del párrafo II del art. 99 del CTb que dispone 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, concordante con el art. 35 de la Ley 2341 referido a la nulidad del acto administrativo.

3.- Omisión de aplicar la norma más favorable:

Manifiesta que su Recurso de Alzada fue resuelto mediante Resolución de 22 de octubre de 2012, un mes antes a esta Resolución el 22 de septiembre de 2012, se promulgó la Ley N° 291 de Modificaciones al Presupuesto General del Estado (PGE-2012), cuya Disposición Adicional Sexta modifica el art. 60 del Código Tributario Boliviano, referido al cómputo que lo cual transcribe: "Art. 60. Cómputo. I. Excepto en el numeral 3 del párrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del párrafo I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquél en que se cometió la contravención tributaria".

Señala que la autoridad regional de Impugnación Tributaria de La Paz, omitió aplicar dicho artículo en su texto vigente al momento de emitir su Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0846/2012 incumpliendo el precepto contenido en el art. 164 II de la Constitución Política del Estado (CPE) y en el art. 150 del CTb. Aspecto que tampoco fue aplicado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en vista de que a criterio de esa autoridad, al haberse modificado el texto anteriormente referido, ya no podía haberse aplicado retroactivamente para el caso, sin embargo, lo erróneo de esta interpretación es que la modificación de una norma no supone que el texto modificado desaparezca del ordenamiento jurídico o que deje de pertenecer a él, pues al modificar una norma sólo se limita la vigencia del texto en cuestión; así un texto modificado de una norma, al igual que una norma derogada, no podrá seguir regulando actos y situaciones jurídicas creadas con posterioridad a la modificación, pero sí de aquellos que transcurrieron durante su vigencia (ultraactividad). La

(m)

jurisprudencia - constitucional en sus Sentencias Constitucionales 0636/2011-R, 1055/2006-R, 0386/2004-R, entre otras, estableció que la aplicación de la norma procesal se rige por el *tempus regis actum* y la aplicación de la norma sustantiva por el *tempus commissi delicti*, salvo los casos de la ley más benigna, por lo que señala, en apoyo del referido art. 150 del CTb, que al momento de emitirse la Resolución de Alzada, se ha omitido aplicar la norma sustantiva vigente que resultaba más benigna para GULARH S.R.L.

Por todo lo que expuso, interpone demanda contencioso administrativa impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0028/2013 de 8 de enero de 2013, emitido por la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pidiendo que previos los trámites de ley, en sentencia se declare probada la presente demanda revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico aludido y consecuentemente se determine la prescripción para la autoridad aduanera de 19 declaraciones únicas de importación, se disponga la nulidad de la Resolución Determinativa y la obligación de notificar a todos los involucrados importadores de las restantes 10 declaraciones únicas de importación que no habrían prescrito a efectos de determinar la supuesta deuda tributaria.

CONSIDERANDO II: Que mediante memorial de fs. 142 se apersona Julia Susana Ríos Laguna, en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien contestó la demanda admitida por providencia de fs. 137 y que expresa lo que a continuación señala:

1.- Que los arts. 47 de la Ley N° 1990 y 61 de su Reglamento, disponen que la Agencia Despachante de Aduana, responderá solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes y que la responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías. En este sentido, los parágrafos I y II del art. 26 de la Ley N° 2492 CTb, señalan que están solidariamente obligados aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador, salvo que la Ley Especial dispusiere lo contrario, y que la obligación puede ser exigida totalmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo. Es decir, que la Administración Tributaria puede elegir a cualquier de los deudores el cumplimiento total de la obligación, por lo que en el presente caso, la Aduana Nacional eligió a la Agencia Despachante de Aduana GULARH S.R.L., siendo innecesario poner en conocimiento de los 29 importadores el proceso de determinación efectuado por la Aduana Nacional.

2.- Indica que el sujeto pasivo, ahora demandante, plantea un nuevo argumento: "*Omisión de identificar a todos los sujetos pasivos en la Resolución Determinativa*" y cita el parág. II del art. 99 del CTb, referido al nombre o razón social del sujeto pasivo; fundamenta que este hecho no fue motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa y que ahora es planteada en la demanda como nuevo sin haber sido objetado en su



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 231/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

momento, pretendiendo confundir a las autoridades cuando señalan que éste ha sido otro aspecto denunciado por GULARH. Consecuentemente, no cabe mayor consideración por aspectos impertinentes e inoportunos en resguardo del principio de congruencia que debe regir en la justicia tributaria más aún cuando dichos puntos al no haber sido reclamados en el Recurso de Alzada y tampoco fueron observados en la tramitación del Recurso Jerárquico, no merecen mayor consideración, situación que piden se considere expresamente por el Tribunal Supremo en estricta justicia.

3.- Expresa que de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 123 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley N° 2492, se tiene que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breve o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o terceros responsables. En este entendido, se debe considerar que en materia de ilícitos tributarios, es aplicable el aforismo: "*tempus comissi delicti*" por el que la norma aplicable a la tipificación de la conducta, la antijuridicidad, la culpabilidad y la sanción, será la vigente al momento de realizada la acción u omisión ilícita, con la clara excepción de los casos en que exista una ley más benigna. En el presente caso la norma vigente, al momento de la comisión del ilícito tributario, era la Ley N° 2492, no obstante, GULARH S.R.L., solicitó la aplicación retroactiva de la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291, por considerarla de mayor beneficio; al respecto, señala que dicha disposición legal fue modificada por la Disposición Adicional Décima Segunda de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, la que dispone: "Artículo 60. Cómputo. I. Excepto en el numeral 3 del parágrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. Parágrafo II. En el supuesto 3 del parágrafo I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquél en que se cometió la contravención tributaria". Entonces, al haber sido modificada la disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 por la Disposición Adicional Décima Segunda de la Ley N° 317, se evidencia que dicha disposición legal no se constituye en una ley más benigna para el ahora demandante.

Por otra parte, respecto a la prescripción el mismo debe realizarse tomando en cuenta el nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que en el presente caso se dio en el momento de la aceptación de DUIs observadas, consecuentemente, de conformidad con el parágrafo I de la Ley N° 2492, CTb, el cómputo de cuatro años para la determinación de la deuda tributaria, comenzó a partir del 1° de enero de 2008 y finalizó el 1° de diciembre de 2011. De la revisión de los antecedentes administrativos se tiene que el 1° de abril de 2011, la Administración Aduanera, notificó a GULARH con el inicio de fiscalización, indicando que en cumplimiento de la Orden de Fiscalización N° 010/2010 de 29 de marzo de 2010, se inició el proceso de verificación al citado operador, lo cual conforme al parágrafo I del art. 62 del Código Tributario Boliviano, suspendió el curso de la prescripción por seis meses; en consecuencia, el plazo de la prescripción feneció el 30 de junio de 2012, en este contexto, se tiene que el 27 de junio del 2012, se notificó por cédula al representante legal de GULARH con la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N°

018/12 de 11 de marzo de 2012, es decir, cuando dicha facultad aún no se encontraba prescrita.

Por lo señalado, pide que se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por GULARH S.R.L., Agencia Despachante de Aduana, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0028/2013 de 8 de enero de 2013, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Mediante memorial de fs. 170 la empresa demandante renuncia a la réplica y posteriormente a fs. 171 mediante Auto de 2 de septiembre de 2013 se decreta Autos para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución del Recurso Jerárquico impugnado, se establece lo siguiente:

El Procedimiento Contencioso Administrativo constituye garantía formal que beneficia al sujeto 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 precisamente 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 así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109. I de la 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, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30 num. 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 consecuencia por su orden, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso se tiene:

1.- Omisión de notificar a todos los sujetos pasivos con la Vista de Cargo N° 004/11 de 9 de marzo de 2011.

El art. 47 de la Ley N° 1990 Ley de Aduanas y el 61 de su Reglamento, disponen que la Agencia Despachante de Aduana responderá solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes. Que la responsabilidad solidaria e indivisible sobre la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 231/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías.

A su turno, los párrafos I y II del art. 26 de la Ley N° 2492 CTb, señalan que están solidariamente obligados aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador, salvo que la ley especial dispusiere lo contrario; en los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por ley. Entre los efectos de la solidaridad se tiene que la obligación puede ser exigida totalmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo.

De la revisión de los antecedentes que cursan en obrados, se constata que las 29 declaraciones DUIs tienen un mismo hecho generador cual es la de importación de vehículos, en base al Formulario de Inspección Técnica firmada y sellada por el Despachante de la Aduana, vale decir, GULARH S.R.L., por lo que se establece que esta Agencia era la encargada de corroborar los datos relacionados a las características, entre ellas el peso, capacidad de carga de los vehículos importados y sobre éstos se realizó la fiscalización aduanera posterior, aprobada por Resolución de Directorio N° RD-01-010-04 de 22 de marzo de 2004. Es que los Formularios de Registro de Vehículos (FRV) fueron elaborados por el Despachante de Aduana GULARH S.R.L., los que no contaban con la documentación que ampare la capacidad de carga, por lo que no se apropió adecuadamente las sub partidas arancelarias y las tasas porcentuales de tributos en la tramitación de las 29 DUIs. En este contexto, la Agencia Despachante incumplió lo relativo al art. 45 incs. a) y d) de la Ley de Aduanas, es decir, no observó el cumplimiento de las normas legales reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga y no liquidó los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto de importación, exportación y otros regímenes aduaneros de acuerdo con las disposiciones legales respectivas.

En tal sentido, al haberse evidenciado la contravención tributaria por la omisión de pago, correspondió en derecho a la Aduana Nacional, en cumplimiento del art. 26 del CTb, elegir al sujeto pasivo para efectos de la exigibilidad de la obligación por los antecedentes anteriormente anotados.

En consecuencia, sobre el punto desarrollado, no se evidencia ninguna violación o transgresión a norma administrativa.

2.- Omisión de identificar a todos los sujetos pasivos en la resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012.

De la revisión de antecedentes del proceso, se constata que este punto relativo a que no fueron identificados todos los sujetos pasivos en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012, no fue motivo de impugnación o agravio en ninguna instancia administrativa.

Al respecto, los arts. 139-b) y 144 del CTb y 198-b), 211-I de la Ley N° 3092, establecen quien considere lesionado sus derechos con la Resolución de Alzada, deberá interponer de manera fundamentada su agravio, el que fije con claridad la razón de su impugnación e indicará con precisión lo que pide para que la Autoridad General de Impugnación

(7)

Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico. En este contexto, no es la vía el proceso o demanda contencioso administrativa para resolver actos que fueron consentidos y no impugnados a su tiempo en los recursos que franquea la ley, porque resulta contradictorio al debido proceso y a la igualdad jurídica de las partes.

En tal sentido, no corresponde pronunciamiento porque fue un acto aceptado y consentido por GULARH S.R.L., además, porque como se dijo en el primer punto, en su oportunidad las 29 declaraciones DUIs tienen un mismo hecho generador cual es la de importación de vehículos, en base al Formulario de Inspección Técnica firmada y sellada precisamente por el Despachante de la Aduana, vale decir, GULARH S.R.L. y en tal sentido, la Agencia Despachante de Aduana es responsable del pago de las obligaciones aduaneras en que incurriere sus dependientes con las operaciones aduaneras; responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera que nace desde el momento de la aceptación de la declaración de mercancías por la Aduana Nacional, solidaridad que también está dispuesta en el art. 26 del CTB en mérito a la cual la obligación puede ser exigida totalmente a cualquiera de los deudores o sujetos pasivos a elección del sujeto activo.

3.- Omisión de aplicar la norma más favorable.

En este punto, debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo. Recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley señalado en el art. 33 de la anterior CPE y el art. 123 de la actual Constitución Política del Estado, que como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el *quantum* de su pena, sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la Administración Tributaria.

Evidentemente, la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 constitucional cuando establece: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo"; sin embargo en el mismo artículo también establece y limita el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, uno de ellos en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado. La Ley N°



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 231/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2492 CTb, en su art. 150 prescribe que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salvo excepciones y una, de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en este punto en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz al haber emitido la Resolución de Recurso de Alzada confirmando la Resolución Determinativa, sin considerar la Ley N° 291 de Modificaciones al Presupuesto General del Estado, cuya disposición adicional sexta modificó el art. 60 del Código Tributario boliviano de la siguiente manera: "Art. 60, (Cómputo) I. Excepto en el numeral 3 del párrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3, párrafo I, del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria"; sin embargo, tal disposición legal fue modificada a su vez por la disposición adicional décimo segunda de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, la que dispuso que el cómputo para efectos de prescripción corre a partir del primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo o a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

En tal mérito, por lo expuesto precedentemente, se evidencia que la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fue aplicable al caso de autos, contemporáneo al momento de la resolución en sede administrativa. En consecuencia, esta Ley 317 no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva.

Si bien la contravención tributaria nació en plena vigencia del art. 60 del Código Tributario, que establece un cómputo para efectos de prescripción, se puntualiza que la prescripción se la toma en cuenta al momento de nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que en el presente caso, se dio al momento de la aceptación de las 24 DUIs, consecuentemente, de conformidad con el parág. I del art. 60 de la Ley N° 2492 CTb, el cómputo de cuatro años para la determinación de la deuda tributaria, comenzó a partir del 1° de enero del 2008 y finalizó el 31 de diciembre de 2011. Revisados los antecedentes, se tiene que el 9 de abril de 2011, la Administración Aduanera notificó al ahora demandante con el inicio de fiscalización en cumplimiento a la Orden de Fiscalización N° 10/2010 de 29 de marzo de 2010, inicio del proceso de verificación al citado operador GULARH S.R.L., lo cual conforme al parág. I del art. 62 del Código Tributario boliviano, a partir de la notificación suspendió el curso de la prescripción por seis meses; en consecuencia, el plazo de la prescripción feneció el 30 de junio de 2012. En este contexto, el 27 de junio de 2012, se notificó al ahora demandante con la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/12 de 11 de mayo de 2012, cuando aún no se encontraba prescrita la atribución de la Aduana Nacional.

Exp. 231/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Despachante GULARH S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos de la empresa demandante, no son evidentes por los datos que cursan en obrados, por lo que no se ha producido lesión alguna de derechos en la resolución impugnada.

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, por lo dispuesto por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 y el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 108 a 115, interpuesta por GULARH S.R.L. Agencia Despachante de Aduana, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0028/2013 de 8 de enero de 2013 y por ende la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULRLR N° 018/2012 de 11 de mayo de 2011.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Romulo Calle Mamani
DECANO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Meraño Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santurá Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....


Abog. Sandra Magaly Mendivil Beyro
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

INCENCIA N° 04..... FECHA 23 de febrero..

TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....