



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA Nº 019/2019

EXPEDIENTE : 109/2017
DEMANDANTE : Agencia Despachante de Aduana CIDEPA
Ltda.
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA : R.J. 0166/2017 de 14 de febrero
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA : Sucre, 15 de febrero de 2019

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 42 a 64, en la que Felipe Vera Botello, en representación de la Agencia Despachante de Aduana Cidepa Ltda., impugna la Resolución AGIT-RJ 0166/2017 de 14 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 99 a 105; la réplica de fs. 109 a 124.; la dúplica en facsímil de fojas 175 a 182 y en original de fs. 187 a 190, el apersonamiento y contestación del tercero interesado de fs. 132 a 137, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señala que, habiendo presentado extinción de la acción por prescripción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI 112/2011 de 2 de diciembre, esta fue rechazada sin ningún tipo de fundamento jurídico, a través de la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 046/2016 de 12 de agosto, la cual fue impugnada y resuelta mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 1011/2016 de 12 de diciembre, que dispuso revocar parcialmente la citada resolución administrativa, "manteniendo firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido, y declara prescrita la facultad de cobro de las sanciones por Omisión de Pago y Contravención Aduanera" (sic); empero, por Resolución AGIT-RJ 0166/2017 de 14 de febrero, se dispuso revocar parcialmente la

resolución de alzada, en la parte que declara la prescripción de la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravenciones aduaneras, lo que le causa un gran agravio, por lo que presenta demanda contenciosa administración en su contra.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Refiere que corresponde la exención tributaria de la DUI C-8946 de 10 de julio de 2007 por ser mercancía liberada de pago de tributos aduaneros. Indica que, sin renunciar a la prescripción, manifiesta que la AGIT en la resolución impugnada omitió pronunciarse respecto a la exención tributaria solicitada, pese a ser un aspecto de principal y primordial importancia, ya que si se da curso no existiría ninguna deuda tributaria, sin embargo, la autoridad demandada sólo se limitó a negar la prescripción, pese a la existencia de una sentencia y tratados internacionales, que los amparan.

Señaló que, en la Declaración Única de Importación (DIU) C-8946 de 10 de julio de 2007, cuya mercancía ingresada está exenta de pago de tributos en el "RUBRO 47" declaró una base imponible con valor cero (0) (sic), por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por el Convenio Internacional entre Bolivia y Estados Unidos, habiendo citado para una mejor comprensión la Sentencia 185/2016 de 21 de abril de 2016.

Refiere que corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción, y que la resolución impugnada sin mayor fundamento jurídico rechaza la solicitud de extinción de la acción de cobro por prescripción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ- LAPLI 112/2011 de 2 de diciembre, por la presunta omisión de pago, vulnerando así el principio del debido proceso consagrado en la CPE en su art. 115 y sgtes y en el art. 68 núm. 6) y 10) del Código Tributario.

Indica que el hecho ocurrió durante la vigencia de la Ley 2492 motivo por el cual la norma hacer aplicada es según lo dispuesto por el art. 5 del DS 27310, seguidamente cito la SC 1606/2002-R, de 20 de diciembre y SSCC 0992/20085-R 1029/2005-R y 1261/2005-R, que manifiestan que la prescripción puede aponerse en cualquier estado de la causa. Continuó indicando que, no obstante encontrarse exentos de pagos de tributos y sanciones, debe tomarse en cuenta lo dispuesto por el art. 109, parág. II núm1 de la Ley N° 2492 que la prescripción es admisible incluso en ejecución fiscal, en el caso de autos se habla de hechos ocurridos durante la gestión 2007, en vigencia de la Ley N°



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2492 correspondiendo que se aplique el art. 59-III de la ley 2492, debiendo tomarse en cuenta el art. 60 de la misma ley que indica que el computo se hará desde que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria.

Menciona que según la Administración Aduanera la ejecutoriada sería el año 2011, por lo que solo podría ejecutarse dentro de los 2 años siguientes es decir hasta el 31 de diciembre de 2011, los hechos fueron suscitados el 2007 y el 2011, cuando se encontraba vigente el Código Tributario Boliviano (CTB) - Ley 2492 – la cual establece un plazo de 2 años para la prescripción de las sanciones por contravenciones tributarias, debiendo aplicarse la norma vigente al momento de los hechos suscitados, y no de manera retroactiva una normativa que fue puesta en vigencia recién el 22 de septiembre de 2012, cuando el proceso administrativo ya se encontraba en trámite, más si, la resolución jerárquica, no realiza una fundamentación jurídica de la aplicación retroactiva de dicha normativa, siendo que la Ley 291 amplía el plazo para la prescripción de las sanciones por contravenciones, motivo por el cual fue rechazada su solicitud causándole un gran agravio. Citó las Sentencias Nos. 39/2016, 47/2016 y 52/2016 emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia.

Indica que la AGIT incumple con lo dispuesto en la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre, citando y transcribiendo además los arts. 15, 17 y 18 del Código Procesal Constitucional, solicitando se aplique la sentencia constitucional referida al ser vinculante.

Seguidamente refirió al incumplimiento de los precedentes por parte de la autoridad demandada, situación que genera inseguridad jurídica y vulneración la derecho fundamental a la igualdad jurídica, ya que la AGIT realizó una indebida aplicación retroactiva de la norma tributaria, extendiendo los términos de la prescripción conforme a la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a hechos ocurridos el 2007, sin embargo en otras resoluciones jerárquicas se expresan argumentos contrarios favoreciendo a contribuyentes, lo que demostraría que dicha entidad actúa de manera arbitraria y discriminadora, ya que a algunos contribuyentes les aplica la norma correcta vigente al momento de los hechos ocurridos, pero a ellos se aplica la norma posterior.

Señaló que en materia tributaria existen dos etapas: la fase de determinación o imposición y la fase de ejecución tributaria, sin renunciar a la prescripción de la fase determinativa se referirá a la segunda etapa, señalando que la autoridad demandada rompe la doctrina del derecho universal que

estudia la aplicación sustantiva y adjetiva en materia sancionatoria desarrolladas en el *tempus commissi delicti* y *tempus regit actum*, es decir que a un delito o contravención debe aplicarse las normas sustantivas de la fecha de comisión del ilícito y la prescripción resulta de manera sustantiva por cuanto se relaciona con el nacimiento y extinción de los hechos punitivos, motivo por el que no puede aplicarse una norma que vaya en perjuicio del procesado retroactivamente, como lo señala la CPE en sus art 123 y el CTB en su art. 150.

Indicó que los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 establecen que el término de la prescripción es de 2 años y se computa desde que se adquieren la calidad de títulos de ejecución, y que estos artículos en ninguna parte disponen que la norma sea aplicable desde la fecha en que el acto adquiere firmeza, citaron resoluciones emitidas por la AGIT como ser: 1418/2014 de 13 de octubre, 1264/2016 de 24 de octubre; 1266/2016 de 24 de octubre y 1396/2016 de 31 de octubre. Seguidamente citó la Resolución 1698/2016 de 20 de diciembre y 0017/2015 de 5 de enero, las cuales pueden generar responsabilidad a la autoridad demandada por que contradicen totalmente el entendimiento, transcribiendo parte de ellas.

I.1.3. Petitorio.

Por lo que pide la admisión de la demanda, y en consecuencia se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución 0166/2017 de 14 de febrero y en definitiva quede nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 de diciembre.

I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Manifiesta que el demandante no puede ingresar nuevos aspectos que no fueron observados en su momento lo contrario sería vulnerar el principio de congruencia y el principio de igualdad de las partes, criterio que fue confirmado por este Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio de 2013.

Con relación a la extinción por prescripción manifestaron que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI 112/2011, quedó ejecutoriada, luego de haber sido rechazada la demanda contenciosa tributaria el 13 de febrero de 2012, sin que se evidencie de antecedentes que se hubiera tramitado ante el Juez Administrativo, es así que, notificado el demandante el 14 de agosto de 2015, con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

comenzó a correr el plazo de 4 años para ejecutar la misma, conforme al art. 60.II de la Ley 2492; normativa que fue modificada por la Disposición Adicional Quinta de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, la cual dispone: "*El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años*" (sic), que será a partir del momento en que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria; por lo que, habiendo sido notificado el demandante con la observación a su impugnación contra la citada resolución determinativa, este no la subsanó dentro del plazo, por lo que mediante Auto de 13 de febrero de 2012, el Juzgado Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario del departamento de La Paz, declaró la ejecutoria de la resolución determinativa impugnada, rechazando la demanda contenciosa tributaria, hecho que constituye en título de ejecución tributaria, conforme lo establecido el art. 108 de la Ley 2492.

En merito a lo señalado, no existiendo notificación alguna tanto en la vía jurisdiccional como administrativa, donde se haya impugnado la referida resolución determinativa, el computo del plazo de cinco años para la prescripción, inició el 14 de febrero de 2012, razón por lo que, a la fecha de interposición de la presente demanda, la facultad de ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravención aduanera, aún no está prescrita.

Asimismo señala, que la Administración Aduanera no es la instancia competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, máxime si en el caso, el demandante señaló la Sentencia 47 de 16 de junio de 2016, sin terminar de referir que la misma fue dejada sin efecto a través de la SCP 0048/2017-S2 de 6 de febrero, desvirtuando totalmente lo aseverado por el demandante, siendo que cita jurisprudencia que fue dejada sin efecto a través de la citada sentencia constitucional plurinacional; además, que, para hacer referencia a algún precedente jurisprudencial, se debe tomar en cuenta que los supuestos facticos deben ser similares a los del caso en el que se hará referencia. A continuación, citó y transcribió la SC N° 1077/01 de 4 de octubre.

En relación a la retroactividad de la aplicación de las Leyes 291 y 317, conforme establecieron las SSCC 0011/2002 de 5 de febrero y 1421/2004-R de 6 de septiembre, dichas normas fueron aplicadas a una situación no concluida, es decir, no se tiene derecho adquirido, ya que las nuevas leyes no pueden afectar ni modificar, por cuanto el monto del tributo prescrito habría pasado a formar parte del patrimonio del sujeto pasivo. Manifestó que la prescripción solo

opera a solicitud de parte y no de oficio por lo que, si bien transcurrió un espacio de tiempo sin solicitarse y emitirse una decisión, no hay derecho consolidado, sino un derecho expectatio, por lo que en el caso no solo se aplicó a plenitud el principio de legalidad, sino que por su carácter vinculante se dio cumplimiento a las líneas jurisprudenciales sentadas por el tribunal constitucional.

Con relación a la autoridad de impugnación tributaria que supuestamente incumple sus propios precedentes, manifestó que el demandante incorpora nuevos elementos que no fueron revisados en la instancia jerárquica, atentando de manera flagrante al principio de congruencia, no pudiendo subsanar errores y negligencia con la presente demanda, haciendo referencia a lo dispuesto en los artículos 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492 y los artículos 198 inc. e) y 211 num. I) de la Ley N° 3092. Continúa señalando que no corresponde que introduzca aspectos relativos a la responsabilidad emergente por el incumplimiento o cumplimiento de la Sentencia 1169/2016 que ahora señala la parte.

Citó como jurisprudencia las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre y 229/2014 de 15 de septiembre emitidas por este Tribunal Supremo de Justicia.

1.2.1. Petitorio

Solicita se declare IMPROBADA la demanda interpuesta por Felipe Vera Botello en representación de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., manteniéndose firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0166/2017 de 14 de febrero.

1.3. Réplica y Dúplica

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante hizo uso del derecho a la réplica, la entidad demandada a la dúplica, el apersonamiento del tercero interesado de fs. 132 a 137 vlt., cumplidos dichos actuados, por providencia de fs. 209, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO II:

II.1 Antecedentes Administrativos.

Que el 10 de julio de 2007 ADA CIDEPA Ltda., tramitó la DUI C-8946, por su comitente ADA Bolivia, para la importación de 40.000 K.N. de Trigo Machacado Fort. c/soya, bajo la modalidad despacho inmediato.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Que el 17 de junio de 2011 la Administración aduanera emitió el Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/921/11 concluyendo que el despacho aduanero correspondiente al DUI C-8946 de 10 de julio de 2007 se encontraría pendiente de regularización debido a que tanto el agente despachante de aduana, como el importador no presentaron la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de conformidad al art. 131 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por el DS N° 25870, al no haberse regularizado dentro el plazo de 60 días, recomendando la emisión de la correspondiente vista de cargo.

EL 17 y 18 de octubre se notificó mediante cédula ADRA Bolivia, y al representante de ADA CIDEPA LTDA., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 085/2011 de 17 de junio de 2011 que determinó una deuda de 74.731,42 UFV que corresponde al GA e IVA comprendiendo tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta contravención de omisión de pago, conforme lo establecen los arts. 160 en sus núm. 3) y 165 de la Ley N° 2492 y la sanción de 200 UFV por incumplimiento de plazo de la regularización del despacho inmediato en aplicación a la RD N° 01-12-07 de 4 de octubre de 2007.

Presentados los descargos la Aduana Nacional emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 diciembre, confirmando las sanciones impuestas en la vista de cargo, es decir, 74.731,42 UFV que corresponde al GS e IVA comprendiendo tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta contravención de omisión de pago, conforme lo establecen los arts. 160 en sus núm. 3) y 165 de la Ley N° 2492 y la sanción de 200 UFV por incumplimiento de plazo de la regularización del despacho inmediato.

ADRA Bolivia y ADA CIDEPA Ltda. interpusieron una demanda contenciosa administrativa el 23 de diciembre impugnando la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 diciembre, que fue rechazada con Auto de 13 de febrero de 2012, que fue confirmada por la Sala Social y Administrativa Tercera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz mediante Auto de 12 de junio de 2012, declarándose su ejecutoria con Auto de 8 de marzo de 2013.

El 10 de febrero de 2012 ADRA Bolivia suscitó a través del juzgado, una acción de inconstitucionalidad concreta contra el art. 10 parágrafo II de la ley N°

212 que una vez corrido en traslado fue rechazada con resolución N° 06/2012 de 17 de febrero que fue confirmado por Auto Constitucional 0227/2012-CA de 30 de marzo de 2012 del Tribunal Constitucional.

La Administración Aduanera el 14 de agosto de 2015 notifico a Felipe Vera Botello en representación de ADA CIDEPA Ltda., con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-216-2015 de 20 de julio de 2015 comunicando la ejecución y que a partir de tercer día se aplicaran las medidas coactivas en su contra.

Con memorial de 18 de agosto de 2015 ADRA CIDEPA Ltda., interpuso oposición a la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución tributaria por prescripción de la acción con la Vista de Cargo y del proveído de inicio de ejecución tributaria. Habiéndose mediante proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV- 349-2015 de 8 de septiembre, rechazado la prescripción planteada dando continuidad al cobro coactivo.

Habiendo sido recurrido dicho proveído, con la interposición de recurso de alzada, fue resuelto por Resolución ARIT-LPZ/RA 0997/2015 que revocó parcialmente el AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV- 349-2015 de 8 de septiembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario (GA) e Impuestos al Valor Agregado (IVA) y dejó sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 diciembre. Que fue recurrida con interposición de recurso jerárquico que con Resolución AGIT-RJ 0211/2016 anuló la resolución de alzada y hasta el vicio más antiguo es decir hasta el proveído de AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV- 349-2015 de 8 de septiembre, para que la Administración Aduanera emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión.

El 26 de agosto de 2016 la Administración Aduanera notificó a la ADRA CIDEPA LTDA. con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 046/2016 de 12 de agosto, que declaró improbada la oposición por prescripción de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 diciembre, así como la acción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 085/2011 de 17 de junio y el proveído Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-216-2015 de 20 de julio.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Habiendo sido recurrida mediante recurso de alzada, fue resuelto por Resolución ARIT-LPZ/RA 1011/2016 de 12 de diciembre, que dispuso revocar parcialmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 046/2016 de 12 de agosto, que rechazó la solicitud de prescripción planteada por ADA CIDEPA Ltda., manteniéndose firme y subsistente la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecidas en dicha resolución determinativa, todo en relación al proveído Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-216-2015 de 20 de julio.

Que interpuesto el recurso jerárquico fue resuelto con la resolución que se impugna en la presente causa que dispuso revocar parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 1011/2016 de 12 de diciembre, en la parte referida a la declaración de prescripción de la facultad de cobro de las sanciones de omisión de pago y contravención aduanera establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 diciembre, manteniéndose firme y subsistente la totalidad de lo dispuesto en la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 046/2016 de 12 de agosto.

CONSIDERANDO III:

Fundamentos Jurídicos del fallo

De la problemática del caso.

En mérito de los antecedentes que cursan, revisada la demanda, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: 1) Si correspondía a la AGIT considerar la exención tributaria alegada por el sujeto pasivo; 2) Si la AGIT aplicó correctamente la normativa tributaria para rechazar la prescripción de la facultad de ejecutar las sanciones administrativas de la Administración Aduanera establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 de 2 de diciembre.

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

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte

demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

A efecto de analizar si en este caso se consolidó la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera de ejecutar las sanciones establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011, corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal, doctrinal y jurisprudencial. Se aclara que, la fundamentación como respuesta a los puntos identificados en la problemática serán resueltas conjuntamente, al ser conducentes las mismas y derivadas de la misma pretensión de prescripción.

Al respecto, resolviendo el caso se tiene que, en el ámbito tributario, el instituto de la prescripción, pese a estar inserto en la Sección VII "Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas", de la Ley N° 2492 CTB, no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que se erige como una limitación para la Administración Tributaria o Aduanera, en el ejercicio de sus facultades de verificación, control, fiscalización, sanción, ejecución, etc., contra del sujeto pasivo.

A este efecto, el art. 59-III. de la Ley N° 2492 CTB, en su texto original, dispone: *"III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años."*; y por su parte el art. 60 – III. del mismo cuerpo legal, referido al cómputo del término de la prescripción, prevé: *"III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria."*; encontrándose vigentes estas disposiciones, hasta su modificación por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012.

Por otra parte, el art. 123 de la CPE, en relación a la irretroactividad de la norma, dispone: *"La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución."*;



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

precepto constitucional concordante con la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, que en su art. 5, señala que: *"La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena"*, y con el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica que: *"Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional"*.

En este entendido, resulta pertinente que como excepción al principio de irretroactividad de la ley, el art. 123 de la CPE establece que esta puede aplicarse solo cuando la nueva ley beneficie al sujeto sobre el que deba ser aplicada, excepción que en el ámbito tributario que nos ocupa, se trasluce en el art. 150 de la Ley N° 2492 CTB, que a su vez prevé: *"Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"* (las negrillas son añadidas).

De lo anterior se tiene que la irretroactividad de la norma en general parte del principio de legalidad, no siendo posible pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en el momento del hecho o acto procesado, intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

En ese contexto normativo y jurisprudencial, los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables a los procesos administrativos sancionadores tributarios, para cuya tramitación y posterior ejecución se debe procurar que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

A partir de los criterios expuestos, corresponde analizar en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de este Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso, la controversia expuesta por el particular, cuando señala que la facultad de la AA para ejecutar la sanción establecida en la resolución determinativa se encuentra prescrita y que la AGIT habría efectuado un erróneo cómputo del término de prescripción

considerando las modificaciones efectuadas por las leyes 291 y 317 al CTB, cuando correspondía aplicar las previsiones originales de la Ley N° 2492 CTB.

De antecedentes se tiene que la AA, notificó de forma personal la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011, en fecha 8 de diciembre de 2011, misma que dentro del plazo establecido en la Ley N° 1340, fue impugnada a través de la interposición de una demanda contenciosa tributaria, cuya presentación conforme el art. 231 de la Ley N° 1340, determinó la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada; empero esta demanda tras ser observada por el juez, fue posteriormente rechazada y declarada la ejecutoria de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011, mediante auto de 13 de febrero de 2012, todo esto en cumplimiento del art. 229 de la Ley N° 1340.

Ahora bien, la documental cursante en los antecedentes muestra que la referida demanda contenciosa tributaria, en los hechos, no pudo incidir en el accionar de la Administración Aduanera, respecto a la ejecución de la resolución determinativa, toda vez que esta nunca fue notificada al ente administrativo, así como tampoco tras su presentación le fueron requeridos los antecedentes administrativos, para que se viera obligado a suspender la ejecución, consiguientemente al cumplirse los plazos señalados por ley para la impugnación administrativa y judicial, pudo haber declarado la firmeza de la resolución determinativa y al otorgarle la calidad de título de ejecución tributaria le asistía la posibilidad de proceder a su ejecución, empero no lo hizo, desconociéndose las razones que tuvo para no proceder al cobro u omitir ejercer su facultad de ejecución.

Aun así, este Tribunal en conocimiento de que se suscitó la presentación de la demanda contenciosa tributaria, no puede desconocer la legitimidad y legalidad de las resoluciones emitidas por el Juez Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz, que tramitó la demanda contenciosa tributaria hasta decretar su rechazo y declaró a su vez la ejecutoria de la resolución determinativa en el auto de **13 de febrero de 2012**, entendiéndose que a partir de este momento, legalmente la AA pudo ejercer sin ninguna restricción su facultad de ejecución tributaria, pues tuvo conocimiento efectivo de esta actuación a través de la notificación efectuada por el oficial de diligencias del referido juzgado, el 14 de febrero de 2012, debiendo tomarse esta, como fecha de inicio del término de la prescripción.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Asimismo, la acción de inconstitucionalidad interpuesta por los sujetos pasivos, que fue rechazada por el Juez Tercero de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz mediante Auto de 17 de febrero de 2012, tampoco puede considerarse un impedimento para la AA en el ejercicio de sus facultades de ejecución tributaria, toda vez que su objeto no es la impugnación de la resolución determinativa, sino la declaratoria de inconstitucionalidad de una determinada norma, habiendo el Tribunal Constitucional regulado los efectos de su interposición en el Auto Constitucional N° 0321/2010-CA de 14 de junio, que estableció: *"Dada la naturaleza jurídica de la acción de inconstitucionalidad, y por expresa previsión legal, el rechazo de la solicitud de parte del recurso incidental de inconstitucionalidad, no suspende el proceso judicial o administrativo, ni impide la dictación de la resolución o sentencia. (...) En los casos en que durante el periodo de tiempo entre la remisión de la consulta y la emisión del auto constitucional por parte de la Comisión de Admisión por el que se revoca y admite el recurso incidental, ya se hubiese dictado la sentencia o resolución, la misma no puede ser anulada por la sola admisión por parte de la Comisión de Admisión, sino hasta que el Pleno del Tribunal Constitucional se pronuncie sobre el fondo, dado que la declaratoria de inconstitucionalidad, dimensionando el efecto -art. 48.4 de la LTC-, puede inclusive, dejar sin efecto la sentencia o resolución ya dictada; en cambio, en caso de declararse la constitucionalidad, no tendría mayor trascendencia ni afectación al caso concreto, pues no altera el contenido de la sentencia, razón por la cual debe permanecer válida, ese es el fundamento básico del por qué no se puede generalizar el efecto del rechazo, evitando anular resoluciones, innecesariamente, atentando contra los principios de legalidad, celeridad y seguridad jurídica -entre otros-, como ya se tiene abundantemente explicado."*; entendimiento bajo el cual no corresponde atribuirle efectos suspensivos a la interposición de la acción de inconstitucionalidad, no habiendo restringido la posibilidad de la AA de hacer uso de su facultad de ejecución tributaria, más aún cuando en todo el proceso no existe constancia de que se le hubiera solicitado la remisión de los antecedentes.

En virtud a lo precedentemente expuesto, se tiene que la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011 adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria el 13 de febrero de 2012, momento a partir del cual la Administración Aduanera pudo ejercer su facultad de ejecutar la sanción por

contravención y que marca el inicio del cómputo del término de la prescripción, correspondiendo, en mérito a los artículos 123 de la CPE, 150 de la Ley N° 2492 CTB y la jurisprudencia constitucional invocada, la aplicación de la ley vigente al momento de ocurridos estos hechos, esto es, las disposiciones originales de los artículos los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 CTB, siendo incorrecta la conclusión a la que arribó la AGIT cuando manifiesta que en el presente caso corresponde aplicar las modificaciones a la Ley N° 2492 CTB, realizadas por las Leyes N° 291 y 317, toda vez que aún no se encontraban vigentes al inicio del cómputo de la prescripción, así como tampoco prevén términos de prescripción más breves o favorables a los sujetos pasivos, que pudieran justificar su aplicación retroactiva.

Ahora bien, efectuando el cómputo del término de la prescripción, conforme los parámetros previstos en el art. 60 III. de la Ley N° 2492 CTB, tenemos que el término de prescripción de dos años para la facultad de ejecutar sanciones administrativas inició el 14 de febrero de 2012, transcurriendo ininterrumpidamente, al no haberse alegado causales de suspensión o interrupción, hasta su conclusión el 14 de febrero de 2014, habiendo prescrito en esta última fecha la facultad o acción de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción establecida en la resolución determinativa.

Conforme a ello, resulta evidente que al 18 de agosto de 2015, cuando la ADA CIDEPA Ltda., opuso prescripción de la ejecución de sanción por contravención tributaria, la facultad de la AA para ejecutar la sanción prevista en la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011, ya se encontraba prescrita; siendo en consecuencia incorrecto, el cómputo del término de la prescripción efectuado por la AGIT en la resolución de recurso jerárquico, quien si bien tomó correctamente el 14 de febrero de 2012, como fecha de inicio para el cómputo del término de la prescripción, sin mayor fundamento pretendió aplicar las modificaciones de las Leyes N° 291 y 317 a la Ley N° 2492 CTB y computar cinco años para la prescripción, cuando conforme se tiene expuesto, esta normativa no resulta aplicable al caso de autos por no encontrarse vigente al inicio del cómputo de la prescripción.

En atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante son evidentes, habiendo incurrido la AGIT en errónea interpretación y aplicación de la normativa tributaria y constitucional, generando con ello lesión de derechos, ya que el instituto de la prescripción



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, de modo tal que los individuos puedan conocer en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones; correspondiendo dejar establecido que la prescripción declarada en el presente caso alcanza a la acción o facultad de la AA para ejecutar la sanción por omisión de pago y contravención dispuesta en la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 112/2011, en virtud al transcurso del término previsto por ley, razón por lo que no corresponde hacer mayores digresiones y consideraciones de orden legal acerca de, si correspondía la consideración de la exención tributaria, pues las facultades de la Administración para efectuar cualquier determinación o la imposición de sanción, se encuentran prescritas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley, N° 439, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 42 a 61 vta., interpuesta por la ADA CIDEPA Ltda., en su mérito revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2017 de 14 de febrero, emitida por la AGIT. Consiguiente prescrita la facultad de cobro de la sanción, quedando firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1011/2016 de 12 de diciembre.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Dr. Carlos Alberto Agüero Sánchez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA