



143

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 30
Sucre, 24 de abril de 2017

Expediente : 230/2015-CA
Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : Flavio Riveros Ledezma, "MGS"
Agencia Despachante de Aduanas SRL.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada : AGIT-RJ 0946/2015 de 26/05/2015.
Magistrado Relator : Dr. Antonio Guido Campero Segovia

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Flavio Riveros Ledezma, en representación de "MGS" Agencia Despachante de Aduanas SRL. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 32 a 36, la contestación de fs. b-102 a b108; auto de renuncia a réplica de fs. 120; decreto de fs. 123; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO I:

I. Antecedentes del Proceso

En fecha 8 de marzo de 2013, la Administración Aduanera notificó a Juan Flavio Riveros Ledezma representante de la Agencia Despachante de Aduana MGS SRL., con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 008/2013 de 5 de marzo de 2013.

En aplicación del Artículo 104, Parágrafo I de la Ley N° 2492 (CTB) y el Procedimiento de Fiscalización Posterior aprobado por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-008-11, dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal y aplicable de las formalidades aduaneras al Operador ADA MGS SRL., respecto a los tributos GA, IVA e ICE, con alcance a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, tramitadas en la gestión 2009, solicitando documentación consistente en: Respaldo documental y técnico de la clasificación arancelaria de las DUI sujetas a fiscalización respecto de la capacidad de carga registrada en el Formulario de Inspección Previa (F.:187) y la consignada en los FRV.

Mediante Nota CITE 00030-13 de fecha 22 de marzo de 2013, ADA MGS SRL. presentó descargos a la Orden de Fiscalización de las DUI C-8150, C-7590, C-7729; C-5923 y C-6086, aclarando que éstas se elaboraron de acuerdo al Reglamento en vigencia, que conforme el aforo físico se definió la correcta aplicación de la Partida Arancelaria, tomándose en cuenta el peso total máximo, que consiste en los pesos del vehículo, la capacidad de carga, del combustible y del conductor, adjuntando documentación como: características de los vehículos de páginas de internet, documentos que respaldan los pesos que el recinto registró en el Formulario 187 y Notas Explicativas, donde se menciona la fórmula para determinar el peso máximo.

En fecha 10 de abril de 2013, la Administración Aduanera notificó personalmente

A

al representante de ADA MGS SRL., con el Acta de Diligencia N° 001/2013, de 9 de abril de 2013, el cual señala que la documentación de respaldo de las cinco DUI observadas, específicamente al Formulario de Inspección Previa Detalle F-187 y el Formulario de Registro de Vehículo (FRV), reflejan datos disímiles respecto a la capacidad de carga; asimismo, los datos sobre la capacidad de carga registrados por el Despachante de Aduana en el FRV no fueron transcritos con fidelidad de los documentos entregados por su comitente, contraviniendo lo prescrito en el Artículo 61, del Reglamento a la Ley General de Aduanas, por lo que la capacidad de carga declarada en el FRV no cuenta con documento de respaldo ni referencia técnica, y considerando que el responsable del llenado del FRV es el Despachante de Aduana, se establece que apropió incorrectamente las Sub-partidas Arancelarias, generando un pago inferior de los porcentajes del GA e ICE en las DUI observadas, por lo que presume la existencia de indicios de la comisión de Contravención de Omisión de Pago, sancionado por el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB); determinando la liquidación preliminar de la Deuda Tributaria.

ADA MGS SRL. en fecha 24 de abril de 2014, mediante memorial dirigido a la Administración Aduanera, presentó descargos; argumentando que en su debida oportunidad respondió los requerimientos efectuados, aclarando términos y posiciones, además de remitir documentación; que a momento del aforo documental y físico de la mercancía, el Sujeto Activo otorgó el levante, situación que implica que no existió discrepancia entre lo declarado en los documentos y la mercancía presentada; por otra parte, señala que el Técnico Aduanero no puede deslindar su obligación de realizar el control de las características físicas y su correcta clasificación arancelaria de la mercancía; aclara que desde la creación del Formulario 187 en Zona Franca Industrial el encargado de registro es el encargado del Recinto Aduanero, lo que implica que los datos del Sistema son girados de manera automática; prosigue indicando acerca de la supuesta Contravención de Omisión de Pago, que el sustento jurídico es inconsistente, ya que ésta situación debe ser develada por medio de un debido proceso y solicitó se deje sin efecto la citada Acta de Diligencia y se proceda a la notificación a los comitentes que figuran en las DUI observadas.

La Administración Aduanera en fecha 19 de junio de 2013, emitió el Informe AN-GNFGC- DFOFC-058/13, el cual señala que de la revisión y evaluación de la documentación presentada, y además del cotejo establece que ninguno de los casos la capacidad de carga es similar a los datos registrados en el FRV, en consecuencia, se desconoce la base sobre la cual el Agente Despachante de Aduanas, confirmó el dato de la referida capacidad en dicho Formulario; los argumentos y documentos presentados por ADA MGS SRL no desvirtúan las observaciones realizadas, por lo que mantiene el contenido de la referida Acta de Diligencia; asimismo, determinó la responsabilidad solidaria de General Industrial & Trading SA., Doribu Motors SAL. Import Export. Concluyó que ADA MGS SRL., incurrió en la presunta Contravención Tributaria por Omisión de Pago, por incorrecta asignación de Sub-partida Arancelaria en la nacionalización de vehículos observados, en aplicación de lo establecido en los Artículos 160, Numeral 3 y 165 de la Ley N° 2492 (CTB), y recomendó se inicie el Proceso respectivo con la emisión. de la Vista de Cargo.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

144

La Administración Aduanera notificó personalmente en fecha 29 de julio de 2013, a Juan Flavio Riveros Ledezma, en representación de ADA MGS SAL., con la Vista de Cargo 012, de 24 de julio de 2013, señalando que como resultado de la fiscalización y de la verificación de la documentación de cinco (5) DUI, realizadas por el Operador durante la gestión 2009, estableció la incorrecta asignación de la Sub-partida Arancelaria por la referida ADA, toda vez que el peso del vehículo registrado en el Parte de Recepción, más la capacidad de carga consignada en el Formulario de Inspección Previa-Detalle de Ingreso F-187 versión manual, más el peso del carburante y peso del conductor, consigna un peso total con carga máxima clasificado en la Sub-partida Arancelaria 8704.22.00 (inferior o igual a 6.2t), con un GA del 10% y un ICE del 30%, considerando la antigüedad de los vehículos respecto al año de nacionalización. Seguidamente declaró como responsables solidarios a General Industrial & Trading SA., por incumplimiento a la disposición Cuarta, Párrafo Segundo de la AD N° 01-016-07 y a Doraibu Motors SAL. Import Export como Usuario, porque tenía conocimiento de la documentación entregada al comprador y del contenido de la misma, así como de la características del vehículo que estaba transfiriendo; determinando la Deuda Tributaria en 213.299.00 UFV, que corresponden al GA, IVA, ICE, intereses y multas, calificando la conducta por presunta comisión de Contravención Aduanera por Omisión de Pago, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 165 de la Ley N° 2492 (CTB), otorgando un plazo de treinta (30) días para la presentación de descargos.

El 28 de agosto de 2013, la ADA MGS SRL., mediante memorial presentó ante la Administración Aduanera descargos a la citada Vista de Cargo, indicando que el Despacho Aduanero se realizó de conformidad a los Artículos 101 y 11 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 25870 (ALGA); aclaró que la referida Administración Aduanera se basa en la Factura de Reexpedición, documento que no es utilizado por la ADA, usando la Factura de Venta en Zona Franca Industrial la cual consigna la capacidad de carga de los camiones en cuestión; por otra parte el Form. 187 no es un documento fiable a efectos de determinar dicha capacidad y el peso bruto del vehículo; agrega, que la documentación presentada en carpeta más la documentación de respaldo, y el aforo físico realizado corrobora plenamente la aplicación correcta de la Partida Arancelaria, demuestran claramente que los vehículos de similares características tienen un peso total que oscila entre 6.3 toneladas a 7.2 toneladas, por lo solicitó la emisión de la Resolución Determinativa correspondiente declarando la inexistencia de la Deuda Tributaria.

El 6 de noviembre de 2013, ADA MGS SRL., mediante nota CITE 00063-13 presentó a la Administración Aduanera descargos a la Vista de Cargo, respecto a la DUI C-7590.

La Administración Aduanera en fecha 27 de agosto de 2014, emitió el Informe GRLPZ- UFILR-1-171/2014, que concluyó que no es posible otorgar la razón a ADA MGS SAL. en ninguno de sus argumentos y descargos presentados, al haberse desestimado cada uno de ellos de conformidad con el Artículo 81 de la Ley N° 2492 (CTB), por consiguiente ratifica en todos sus términos la Vista de Cargo N° 012/2013, y recomendó la emisión de la Resolución Determinativa.

El 24 de noviembre de 2014, la Administración Aduanera notificó personalmente

a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SAL, con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/2014 de 5 de noviembre de 2014, que declaró firme la Vista de Cargo 012/2013, girada contra el referido Operador, por la contravención de Omisión de Pago, por haber detectado la incorrecta aplicación de la Partida Arancelaria que afectó los tributos aduaneros en la tramitación de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 y a los responsables solidarios concesionario de la Zona Franca Industrial El Alto General Industrial & Trading - GIT SA. y el Usuario de Zona Franca DORAIBU MOTORS SAL IMPORT EXPORT; en relación a la DUI C-7590; determinando una Deuda Tributaria total actualizada al 17 de junio de 2013 por coadyuvar a la apropiación incorrecta de la Partida Arancelaria.

I.1. Contenido de la Demanda Contencioso Administrativa

Que Flavio Riveros Ledezma, en representación de "MGS" Agencia Despachante de Aduanas SRL., se apersona a este Tribunal, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, con los argumentos siguientes:

I.1.1. Violación al principio de irretroactividad, seguridad jurídica y debido proceso.

Señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala la normativa tributaria aduanera aplicable a la prescripción, sin embargo realiza una interpretación errada (facultad que no le compete por ley) al manifestar que es aplicable el Art. 59 de la Ley 2492, modificado mediante Ley 291 de 22/09/2012, estableciendo textualmente que *"las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, etc para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, entre otras, norma legal que si bien fue emitida el 22 de septiembre de 2012, ésta dispone expresamente que en la gestión 2015, el término de prescripción se incrementa a 7 años, ley que es de cumplimiento obligatorio en todas las instancias administrativas y cuenta con la presunción de constitucionalidad de conformidad al art 5 de la Ley 027; asimismo; señal que, el Estado mediante reforma amplía el plazo de la prescripción de cuatro (4) años hasta los diez (10) años"*.

Asimismo manifiesta que, la Resolución de Recurso de Alzada, interpreta de forma errada mencionando que son 6 años computables para la prescripción con relación a despachos aduaneros realizados en la gestión 2009, criterio que difiere de la Autoridad General de Impugnación tributaria que establece un plazo de 7 años para la gestión 2015. Menciona que ambas interpretaciones son erradas y violatorias de derechos constitucionales.

Aduce que, el hecho generador de la obligación tributaria aduanera surgió con la validación de las Declaraciones únicas de Importación C-5923 de 18/11/2009, C-6086 de 23/11/2009, C-7590 de 02/12/2009, C-7729 de 02/12/2009 y C-8150 de 24/12/2009.

Mediante un cuadro el demandante muestra que, aplicando la normativa vigente al momento de nacimiento del hecho generador, Art. 59 del Código Tributario Boliviano, colige un cómputo de plazos en el que el plazo de la prescripción operó el 31 de diciembre de 2013 y que hasta esa fecha la autoridad aduanera no procedió a la



notificación con la resolución determinativa AN-GRLPZ ULELR N° 10/2014 de 05/11/2014. Toda vez que la Resolución Determinativa recién le fue notificada el 24 de noviembre de 2014, hecho que según el Art. 61 del Código Tributario, interrumpe el término de la prescripción.

Manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una interpretación forzada en cuanto a las modificaciones contenidas en la Ley 291 de 22/09/2012 y a la Ley 317 de 12/12/2012, con relación a la prescripción, interpretando de forma arbitraria e ilegal, que de acuerdo a la Ley 291, el periodo de la prescripción se incrementaría a 7- años para la gestión 2015, cual resulta totalmente ilógico e irracional, porque en primer lugar se aplica la norma en forma retroactiva y el cómputo de la prescripción es para adelante, no hacia atrás tal cual señala el Art. 60 de la Ley 2492, extinguiéndose la facultad de la Administración para ejercer dichas acciones. Señala que en el presente caso han transcurrido casi 5 años desde el inicio del cómputo de la prescripción (01/01/2010) y la Administración Aduanera no ha ejercido su derecho (verificar, fiscalizar, controlar y determinar la deuda tributaria) en dicho tiempo.

Aduce que, la norma aplicable en el presente caso es el art. 59 de la ley 2492 sin las modificaciones realizadas por la ley 291 y la ley 317, siendo la ley aplicable aquella al momento de la configuración del hecho generador que da lugar a la obligación tributaria y no hacía a la que se encontraba en vigencia el momento en que fue planteada. Refiere que conforme el art. 116.II de la CPE, se tiene que: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible", lo que debe interpretarse en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado.

Finalmente señala que el pretender aplicar normas actuales un hecho que sucedió en la gestión 2009, donde regía una norma anterior es inconstitucional y atentatorio de derechos y garantías constitucionales, vulnera el principio y garantía constitucional al debido proceso, contenido en el art. 115 y 117 de la CPE; así como el derecho a la presunción de inocencia dentro de un proceso justo contenido en el art. 116, 119 y 120 de la CPE, de seguridad jurídica Art. 178 CPE y de irretroactividad Art. 123 CPE.

I.2 Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente concluye señalando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.1 Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 6 de octubre de 2015 a fs.49, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. b81 a b87, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Haciendo referencia y transcripción íntegra de partes de la demanda, hace cita

de doctrina respecto al instituto de la prescripción citando asimismo los arts. 59, 60, 61 y 62 de la Ley N° 2492, relativos al tiempo de la prescripción, su cómputo, causales de interrupción y suspensión del curso de la prescripción, también hace referencia a las modificaciones de los arts. 50 y 60 de la Ley N° 2492. a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012, asimismo hace transcripción de la Ley N° 317, de 11 de diciembre de 2012, mediante su Disposición Derogatoria Primera, y la modificación de la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012

Aduce que, en razón a las modificaciones establecidas en la Ley N° 291, y posteriormente en la Ley N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo, como para sancionar contravenciones tributarias se inicia el primer día hábil del año siguiente, manifiesta que la Autoridad de Impugnación Tributaria no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, y por lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027, de 6 de julio de 2010 se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles, arribando a la conclusión de que las facultades de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, de las DUI C-5923 de 18 de noviembre de 2009, C-6086 de 23 de noviembre de 2009, C-7590 de 2 de diciembre de 2009, C-7729 de 2 de diciembre de 2009 y C-8150 de 28 de diciembre de 2009, prescriben a los siete (7) años en la gestión 2015.

Manifiesta que, en ese sentido es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la Ley N° 317, se encuentran vigentes; y toda vez que se evidencia que el 8 de marzo de 2013, la administración aduanera notificó personalmente a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SRL., con la Orden de Fiscalización N° 008/2013, de 5 de marzo de 2013, que dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal y aplicable de las formalidades aduaneras de la ADA MGS SRL, por las DUI señaladas cuyos tributos a fiscalizar son: el GA, IVA e ICE; al efecto, el 29 de julio de 2013, la Administración Aduanera notificó a la ADA MGS SRL., con la Vista de Cargo 012 de 24 de julio de 2013; finalmente el 24 de noviembre de 2014, la Administración Aduanera notificó personalmente a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SRL., con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/2014, por lo que; señala, se tiene que la Administración Tributaria, ejerció su facultad de determinación de la deuda tributaria por el GA, IVA e ICE 2009 por las DUI señaladas.

Señala que, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda, y los antecedentes del proceso, toda vez que la presente demanda busca la revocatoria total de la Resolución Jerárquica y en consecuencia, se declare prescritas las facultades de la Administración Aduanera

II.2 Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la ADA demandante, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946 de 26 de mayo.

II.3 Réplica y dúplica.



En la réplica formulada por el demandante, se reiteró los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de 21 de julio de 2016.

CONSIDERANDO III.

III.1 Fundamentos jurídicos del fallo

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias 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 sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica que la Agencia demandante observa que la autoridad demandada, en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0220/2015, de 9 de marzo, basado en una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción, violando el principio de irretroactividad, seguridad jurídica y debido proceso consagrados en la Constitución Política del Estado al confirmar un cómputo errado de la prescripción de las facultades de determinación tributaria de la Administración Aduanera.

A efecto de percibir los alcances de la problemática planteada, y toda vez de la existencia de dos fallos disímiles sobre la forma del cómputo de la prescripción en instancia impugnatoria administrativa; la ARIT que establece la prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias en seis años y la fundamentación de la AGIT que señala en siete años la prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias de la Administración Aduanera, corresponde referir que la prescripción, *"es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace"* (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, *"su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."*

El instituto de la prescripción en materia tributaria está normado mediante Ley N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social,

que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho" (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria, debe resumirse prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de un ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se hará palpable efectivo solo con instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En ese marco, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que protege la seguridad jurídica. Se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

El Tribunal Constitucional en la SC N° 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción tributaria como un "modo anormal de extinción del crédito tributario"; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 66 de la Ley N° 1340 Código Tributario (abrogado). Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la Ley N° 2492 Código Tributario (vigente), y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE a través de su art. 123, concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.

El principio jurídico de la irretroactividad de la ley, 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 no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva. Este régimen fue asumido en el ordenamiento jurídico supremo en su art. 123 de la CPE (vigente), señalando: "*La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo*", sin embargo el mismo



artículo también limita el efecto retroactivo de las leyes en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley N° 2492, en su art. 150 prescribe que; las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves, establezcan sanciones más benignas o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Del caso concreto.

La Constitución Política del Estado, art. 9.II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el Principio de Seguridad Jurídica se encuentra plasmado en nuestra Constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, Sentencias Constitucionales como la 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Asimismo, el art. 116.II de la CPE, prescribe que: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible", garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado; asimismo dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

En esa línea normativa, el art. 50 de la Ley N° 2492 establece: "(Prescripción) Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:(...).3.Imponersanciones administrativas(...).(sic) "Asímismo el art. 60 de la misma ley señala: "(Cómputo)(..). el término de la prescripción se computará desde el 1ro. de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.(...).(sic)

Por otra parte las disposiciones de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifican la Ley N° 2492, señalan: "Quinta. Se modifica el Artículo 59 de la Ley No 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: Artículo 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.

Sexta. Se modifican los párrafos I y II del Artículo 60 de la Ley No 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: Artículo 60. (Cómputo). I. Excepto en el Numeral 3, del Párrafo 1, 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, del 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." (...).

En ese mismo perfil, mediante Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y sus disposiciones derogatorias y abrogatorias, se establece: "Décima segunda. Se modifican los Párrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: Artículo 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 año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria."

La modificación prevista por el art. 59 de la Ley 2492, muestra que el fin del legislador es incrementar el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la Administración Tributaria, en vez de 4 años, cuente ahora con 10 años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018. Asimismo resulta pertinente aclarar la terminología del instituto en el nuevo contexto, para lo cual debe previamente convenirse que el término "gestión" contenido en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 el párrafo que señala "Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013...", para mejor comprensión refiere al "periodo fiscal vigente", periodo fiscal 2012, 2013, ...etc.

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; asimismo 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. 30.12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que señala: "... 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



148-

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

hallen en una situación similar.”.

En ese contexto, corresponde recordar que en el marco de las consideraciones señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar uno de los pilares del sistema legal, la seguridad jurídica. Este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123 que establece imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", estableciendo y limitando asimismo el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la Ley N° 2492 Código Tributario, en su artículo 150 prescribe que: "Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo", sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o al tercero responsable.

De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose se esa manera el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, se deberá convenir que tanto que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N°317 de 11 de diciembre de 2012, -cuya constitucionalidad no se encuentra en duda-, fueron aplicadas en sede impugnatoria administrativa, advirtiéndose, sin embargo; que esta Ley no constituye en los hechos, una disposición legal que beneficia al sujeto pasivo, que permita la aplicación del principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva.

A todo lo referido, por disposición del art. 123 de la Constitución Política del Estado y la norma específica, art. 150 de la Ley N° 2492 Código Tributario, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N°317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su fecha de promulgación, vale decir a partir de fecha de 22 de septiembre de 2012 para la Ley N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la Ley N° 317, tomándose esas fechas como fechas a partir de las cuales estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable del art. 123 de la CPE. y art. 150 de la Ley N° 2492, estas normas no pueden tener vigencia retroactiva; es decir no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento inexcusable y obligatorio.

De revisión y compulsas de antecedentes, se observa que el periodo sujeto a fiscalización corresponde a hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012, también se debe convenir que la norma aplicable al caso, que deriva de una sanción por pago en defecto de los tributos GA, IVA e ICE, con alcance a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, corresponde la aplicación del plazo de prescripción y la forma de cómputo previsto en los arts. 59 y 60 .I de la Ley N° 2492; articulado vigente hasta

la fecha de promulgación de la Ley N° 291, gestión 2009.

En el contexto analizado, de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60 .I de la Ley N° 2492, se tiene que para los hechos generadores del GA, IVA e ICE, de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, sucedidas en la gestión 2009, ante cuyo hecho el cómputo de la prescripción debe realizarse tomando en cuenta el nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que en el caso aduanero se da en el momento de la aceptación de la DUI; consecuentemente, de conformidad con el Parágrafo I del Artículo 60 de la Ley N° 2492, el cómputo de cuatro (4) años para la determinación de la deuda tributaria comenzó a partir del 1 de enero del año siguiente a la ocurrencia del hecho generador - año 2010-; sin embargo, de conformidad con los arts. 61 y 62 de la citada Ley N° 2492, en el transcurso de dicho cómputo pueden ocurrir causales de suspensión y de interrupción para que la facultad de la Administración Aduanera para determinar que la deuda tributaria no prescriba, advirtiéndose que en fecha 8 de marzo de 2013 la Administración Aduanera notifico a la ADA MGS SRL., con la Orden de Fiscalización N° 008/2013, evidenciándose una causal de suspensión de la prescripción de seis meses que se extiende a fecha 8 de marzo de 2013; ante cuyo dato se evidencia que el plazo de cuatro (4) años para la prescripción de las cuatro DUI de noviembre y diciembre de 2009, empezó a correr a partir del 1 de enero de 2010 y concluyó en los meses de abril y mayo de 2014; todo ello aun considerando este plazo de suspensión de seis (6) meses previsto por el art. 62.I de la Ley N° 2492, toda vez que hasta la fecha de notificación -24 de noviembre de 2014-; con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ ULELR N° 10/2014, que declaró firme la Vista de Cargo 012/2013, girada contra el demandante, por la contravención de Omisión de Pago, por haber detectado la incorrecta aplicación de la Partida Arancelaria que afectó los tributos aduaneros en la tramitación de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 y a los responsables solidarios concesionario de la Zona Franca Industrial El Alto General Industrial & Trading - GIT SA. y el Usuario de Zona Franca DORAIBU MOTORS SAL IMPORT EXPORT; en relación a la DUI C-7590; por coadyuvar a la apropiación incorrecta de la Partida Arancelaria; advirtiéndose que a fecha de notificación -24 de noviembre de 2014- con señalada determinación tales obligaciones tributarias se encontraban ya prescritas por disposición taxativa de los arts. 59 y 60 .I de la Ley N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante ha operado.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la Ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115.I y 410 de la CPE, concordante con el art. 15.I de la LOJ, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0220/2015 de 9 de marzo, respecto al rechazo de declaratoria de prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias por parte de la Administración Aduanera de la gestión 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/2014 de 5 de noviembre de 2014, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar contravenciones tributarias de la gestión 2009, respecto a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 tramitadas en la gestión 2009.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **PROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Flavio Riveros Ledezma, en representación de "MGS" Agencia Despachante de Aduanas SRL., y en su mérito, revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

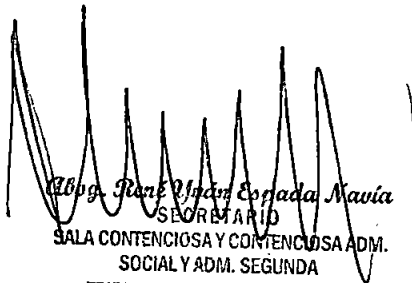
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

[Firma]
Dr. Antonio G. Campino Serranía
MAGISTRADO SALA Y CONTENCIOSA
CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
MSc. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

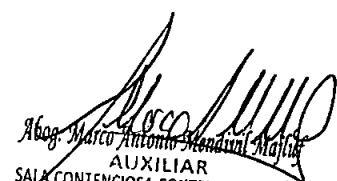
 5/6

Abg. Juan María Espada Navia
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N°.....30.....Fecha: 24 de abril de 2014

Libro Tomas de Razón N°.....1.....


Abg. Marco Antonio Rosado Mejía
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

35



Presidencia A.G.I.T.
que revisa


**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 230/2015-CA:....**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 16:30 del día 17 de 08 de 2017, notifiqué a:

Flavio Riveros Ledezma, "H.B.S" Rep. de la Agencia Despachante de Aduanas S.R.L

Con ~~er~~ la sentencia de fs. 143 a 149 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

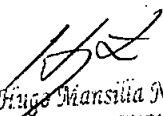
Testigo: Cintia Rodríguez C.
C.I.8601100 Pt.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 16:35 del día 17 de 08 de 2017, notifiqué a:

Daney David Valderrama Corta Rep de la A.G.I.T.

Con ~~er~~ la sentencia de fs. 143 a 149 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Cintia Rodríguez C.
C.I.8601100 Pt.