



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA Nº 031/2019

EXPEDIENTE	: 59/2017
DEMANDANTE Nacional de Bolivia	: Gerencia Regional Oruro de la Aduana
DEMANDADO (A) (AGIT)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 28 de marzo de 2019

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 18 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre (fs. 3 a 13), el memorial de contestación de fs. 58 a 63, la réplica de fs. 97 a 99, la dúplica de fs. 103 a 105, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA:

Que, Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, en representación legal de la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, en virtud al Memorándum Cite Nº 2157/2016 de 4 de agosto (fs. 1), se apersonó por memorial de fs. 14 a 18 vta., manifestando que al amparo de lo establecido por los arts. 778 del Código de Procedimiento Civil, 2 de la Ley Nº 3092 y 70 de la Ley Nº 2341, interpone demanda contenciosa administrativa en contra de la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre.

Manifestó que el 17 de junio de 2009, la Administración Aduanera notificó a Miguel Contreras Arce con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior GRO010/2009 de 18 de mayo, respecto a las DUI C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, solicitándole documentación de respaldo en original y fotocopias

legalizadas. Que posteriormente la Administración Aduanera notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° AN-GROGR-UFIOR-VC-007/2010 de 14 de junio, la cual estableció la presunta comisión de contravención tributaria de omisión de pago, determinando una deuda tributaria de 879.197,99 UFV que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Indicó que el 9 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015 de 31 de agosto, misma que determinó de oficio las obligaciones aduaneras del GA e IVA por las declaraciones únicas de importación referidas anteriormente, estableciendo una deuda tributaria de 1.028.799 UFV equivalentes a Bs.2.130.868 por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago.

Señaló que contra la Resolución Determinativa, el contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0719/2016 de 22 de agosto, la cual resolvió revocar totalmente la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR N° 055/2015, dejando sin efecto por prescripción la deuda tributaria que fue establecida por la Administración Aduanera.

Expresó que la Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico contra la resolución de alzada, el cual fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1481/2016, misma que confirmó la resolución de alzada.

1.2.- Fundamentos de la demanda.

Refirió que la nueva visión de la Constitución Política del Estado frente a la evolución del derecho, en cuanto al tema de la imprescriptibilidad de las deudas con el Estado establecidas en el art. 324, así como la ilustración mediante la página web: <http://www.ambito-juridico.com.br>, refieren los requisitos para la prescripción, siendo importante considerar que este instituto contempla una serie de requisitos para su operatividad, como ser la inactividad por parte del acreedor, que en el presente caso no se propició, pues de los antecedentes se advierte que la Administración Aduanera emitió la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC-N° 007/2010 de 14 de junio, constituyendo este acto que goza de plena validez y exigibilidad conforme lo establece el art. 49 del Decreto Supremo N° 27113, mismo que fue notificado al contribuyente dentro el plazo legal, ocasionando que el término de la prescripción quede interrumpido.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Manifestó que se debe considerar que la primera notificación con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015 de 31 de agosto, fue anulada mediante resolución emitida por el Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, y que posteriormente se notificó en una segunda oportunidad con la mencionada resolución determinativa, demostrando una vez más la actuación activa del ente fiscal, por lo que esta última notificación interrumpe la prescripción, debiendo considerarse también que la prescripción sufrió modificaciones mediante la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, siendo actualmente el plazo de la prescripción progresivo y no cerrado, consiguientemente en el presente caso, si bien las DUI's sujetas a fiscalización fueron presentadas por la Administración Aduanera en diferentes fechas, todas corresponden a la gestión 2007, por tanto, el cómputo de la prescripción conforme lo establecen los arts. 59 y 60 de la Ley N° 291, sería desde el 1 de enero de 2008, y tomando en cuenta la suspensión establecida por el art. 62 de la Ley N° 2492, concluiría el 31 de junio de 2016, quedando demostrado que la notificación al contribuyente con la Resolución Determinativa fue realizada dentro el plazo legal establecido, no operando en el presente caso la prescripción.

Continuó indicando que conforme al art. 8, numeral 1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos Pacto de San José de Costa Rica, establece que en cuanto al plazo razonable, la Corte Interamericana de Derechos Humanos siguiendo la jurisprudencia emitida por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos, adoptó la teoría del "no plazo", en virtud del cual no se puede establecer con precisión absoluta cuándo un plazo es razonable y cuándo no lo es, ya que es imposible cuantificarlo en días, semanas, meses o años, por lo que cualquier plazo legal establecido o precisado por el ordenamiento interno de los Estados, no tiene carácter vinculante para establecer la razonabilidad o no de la duración de un proceso, no siendo posible establecer criterios abstractos para determinar ese plazo, aspectos que debieron ser considerados por los de instancia y determinar que la Administración Aduanera no incurrió en inactividad, tomando en cuenta la notificación con la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

Señaló que de los fundamentos de la AGIT, se evidencia que se realizó una mala interpretación de la norma, ya que la Administración Aduanera no incurrió en inactividad que dé curso a la prescripción de la facultad de controlar,

investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, ni la determinación de la deuda tributaria, puesto que la notificación realizada con el inicio de Fiscalización Aduanera Posterior de 17 de junio de 2009 efectuada al contribuyente, suspendió el curso de la prescripción por el lapso de 6 meses, con lo que se demuestra que no operó la prescripción.

Agregó que, si bien el hecho generador se perfeccionó en el momento en que fueron aceptadas las DUI's sujetas a fiscalización, la supuesta prescripción de estas fueron interrumpidas con los diferentes actuados ejercidos por la Administración Aduanera, a partir de la notificación al operador con el inicio de Fiscalización Posterior, conforme la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior GRO010/2009 de 18 de mayo, efectuada el 17 de junio de 2009, Informe Preliminar N° 051/2010, Informe Final N° 067/2010, Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR VC-007/2010 y la Resolución Determinativa GROGR ULEOR N° 055/2015, actuados que fueron publicitados y de conocimiento del contribuyente, por lo que no operó la inacción del ente fiscal, el cual ejerció su facultad de control y fiscalización en el marco del art. 104 de la Ley N° 2492.

Finalmente indicó que, la prescripción fue modificada por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modificó los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, estableciendo que el plazo de la prescripción es progresivo y no cerrado, por lo que se establece que para la gestión 2016, considerando los 6 meses de suspensión por la notificación con el Inicio de Fiscalización Posterior, el cómputo de la prescripción inició el 1 de julio de 2008 y finalizó el 1 de julio de 2016, no operando la prescripción, tomando en cuenta también que conforme al art. 324 de la Constitución Política del Estado, las obligaciones tributarias son imprescriptibles.

I.2.2.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda contenciosa administrativa y que se revoque la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre, confirmando en todas sus partes la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2016 de 31 de agosto.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se cite a Miguel Contreras Arce, en su condición de tercero interesado a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 58 a 63, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 56).

En el memorial de contestación negativa a la demanda, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que no obstante, contesta desvirtuando los argumentos de la demanda de la siguiente manera:

II.1.- Refirió que la resolución impugnada no incurrió en ninguna vulneración que alega la parte demandante, y que respecto a la normativa que regula el tratamiento de la prescripción e interrupción y/o suspensión de la misma, se tiene que el perfeccionamiento del hecho generador se dio en el momento de la aceptación de las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, es decir en la gestión 2007, por lo que contrariamente a lo que afirma la entidad demandante, corresponde aplicar la Ley N° 2492 en sus arts. 59 y 60, párrafo I, normativa además, en base a la cual, el cómputo de prescripción de cuatro años, inició el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011, plazo que se extiende hasta el 30 de junio de 2012 con la notificación con la Orden de Fiscalización en aplicación del art. 62, párrafo I de la Ley N° 2492.

Continuó señalando que, la primera notificación de la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015 de 31 de agosto, en fecha 9 de septiembre de 2015, fue anulada mediante la Resolución N° 25/2016 de 31 de marzo, que resolvió la acción de amparo constitucional interpuesta, procediéndose a una nueva notificación de la citada Resolución Determinativa, en fecha 27 de abril de 2016, siendo esta notificación realizada cuando la

acción para determinar la deuda tributaria de la Administración Aduanera por las DUI's mencionadas anteriormente, se encontraba ya prescrita, por lo que no corresponde aplicar la interrupción prevista en el art. 61, inciso a) de la Ley N° 2492, aclarando también que dentro las causales de interrupción de la prescripción, no se encuentra la notificación con la Vista de Cargo, como argumenta el ente aduanero, evidenciándose que por la inacción de este se dio lugar a que opere la prescripción.

Citó los Autos Supremos Nos. 432 de 25 de julio de 2013 y 396/2013 de 18 de septiembre, y refirió que respecto a lo aseverado por la Administración Aduanera, sobre la aplicación inmediata del art. 324 de la Constitución Política del Estado, que dispone que no prescribirán las deudas por daños causados al Estado, se tiene que se emitió la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que en su Disposición Adicional Quinta modificó el art. 59 de la Ley N° 2492, estableciendo en el párrafo IV, que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible, indicando que dicha imprescriptibilidad en materia tributaria, sólo rige en la etapa de ejecución tributaria en la que ya existe una deuda determinada en el término dispuesto por ley, sin embargo el presente caso, la controversia versa en la facultad del ente fiscal para determinar la deuda tributaria y no así para ejecutarla, por lo que no existe deuda tributaria determinada, no correspondiendo aplicar la norma referida a la imprescriptibilidad en el presente caso.

Indicó que no se desconoció las facultades de la Administración Aduanera, sino que garantizando el principio del debido proceso, conforme el art. 115, párrafo II, concordante con el art. 410, numeral 11, ambos de la Constitución Política del Estado, normas ratificadas a través de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0998/2014 de 5 de junio, se confirmó la resolución de alzada, dejando sin efecto la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015, declarando prescrita la facultad de determinar de la Administración Aduanera la deuda tributaria correspondiente al Gravamen Arancelario, al Impuesto al Valor Agregado a importaciones, intereses y multas de las DUI's referidas anteriormente, cumpliendo la labor principal de ejercer justicia tributaria.

II.2.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre:

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la Administración Aduanera, presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 97 a 98 vta., en el que se reiteró los argumentos desarrollados en el memorial de demanda, corriéndose traslado para la dúplica a través de providencia de fs. 99, dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica a fs. 103 a 105, por la que se reiteró asimismo los argumentos vertidos en la contestación, en virtud de lo cual, por providencia de fs. 106, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala CCASA Segunda para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos

expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Que el 17 de junio de 2009, la Administración Aduanera notificó a Miguel Contreras Arce con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior GRO010/2009 de 18 de mayo (fs. 2 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), respecto de las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, solicitando documentos originales o fotocopias legalizadas de las mismas, fotocopias de los contratos de compra venta, extractos bancarios gestión 2007, documentos elaborados por el Técnico Aduanero actuante en el despacho y otros documentos considerados pertinentes.

III.2.- Que el 28 de junio de 2010, la Administración Aduanera notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° AN-GROGR-UFIOR-VC-007/2010 de 14 de junio (fs. 1252 a 1262 del Anexo 7 de los antecedentes administrativos), la cual estableció la presunta comisión de Contravención Tributaria de Omisión de Pago del contribuyente, determinando una deuda tributaria por el monto de 879.197,99 UFV, que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

III.3.- Que el 9 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015 de 31 de agosto (fs. 1303 a 1319 del Anexo 7 de los antecedentes administrativos), la cual resolvió determinar de oficio las obligaciones aduaneras del GA e IVA, emergentes de la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior GRO010/2009, cuyo alcance fueron las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, estableciendo una deuda tributaria de 1.028.799 UFV equivalentes a Bs.2.130.868, por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago.

III.4.- Que el 31 de marzo de 2016, la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, emitió la Resolución N° 25/2016 (fs. 1448 a 1453 del Anexo 8 de los antecedentes administrativos), en la acción de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

amparo constitucional interpuesta por el contribuyente, en la cual se concedió parcialmente la tutela solicitada, dejando sin efecto el primer y segundo aviso de visita, así como el Auto de Instrucción que dispone la notificación por cédula con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015, debiendo en consecuencia procederse a una nueva notificación.

III.5.- Que el 27 de abril de 2016, la Administración Aduanera notificó de forma personal al contribuyente con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015 (fs. 1454 del Anexo 8 de los antecedentes administrativos), la cual estableció una deuda tributaria de 1.028.799 UFV equivalentes a Bs.2.130.868 por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago.

III.6.- Dicha Resolución Determinativa, dio lugar a que el contribuyente, mediante memorial de 12 de mayo de 2016 (fs. 20 a 27 del Anexo 9 de los antecedentes administrativos), interponga Recurso de Alzada en su contra, el cual fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0719/2016 de 22 de agosto (fs. 145 a 163 del Anexo 9 de los antecedentes administrativos), la cual **REVOCÓ** Totalmente la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015, dejando sin efecto por prescripción la facultad de determinar de la Administración Aduanera la deuda tributaria del GA e IVA a importaciones, intereses y multa actualizada, relativo a las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, correspondientes a la gestión 2007.

III.8.- Contra la mencionada Resolución de Alzada, la Administración Aduanera, mediante memorial de 8 de septiembre de 2016 (fs. 204 a 208 del Anexo 9 de los antecedentes administrativos), interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto a través de la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre (fs. 238 a 248 del Anexo 9 de los antecedentes administrativos), misma que **CONFIRMÓ** la resolución pronunciada en alzada.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente

supuesto: i) Si la facultad de la Administración Aduanera de determinar la deuda tributaria correspondiente al GA e IVA a importaciones, intereses y multa actualizada de las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, correspondientes a la gestión 2007, prescribió.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

La prescripción en materia tributaria, es un medio en virtud del cual el administrado queda liberado de su obligación por la inacción del Estado por cierto periodo de tiempo vinculado a una determinada actuación que debe realizar en el plazo fijado por la norma tributaria, que se encuentra establecida en la sección VII del Código Tributario, como una de las formas de extinción de la obligación tributaria. Es una institución que desde el punto de vista técnico no extingue la obligación en sí, sino la exigibilidad de ella, es decir la acción del sujeto activo para hacer valer su derecho al cobro del tributo establecido.

Asimismo, 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, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este 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."*

Este instituto de la prescripción, estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (Ley 1340 Código Tributario) en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la Extinción -de las obligaciones tributarias-, actualmente en la Ley 2492 CTB, precisamente en la 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*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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):

El derecho en general, viene a regular dos tipos de prescripción; la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; nuestro Código Tributario Boliviano recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de extinción de la obligación tributaria; Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente, toda vez que el sujeto pasivo no puede estar indefinidamente a expensas de la investigación, determinación o posible sanción en su contra, de conformidad a los principios y derechos constitucionales y normas tributarias ya expresadas, sino que debe existir la seguridad jurídica.

Es así que, el art. 59 de la Ley N° 2492, establece el término dentro del cual la Administración puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de **determinar la deuda tributaria** e imponer sanciones administrativas; aunque, estas facultades citadas en los arts. 59 y 60 de la norma legal señalada, fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012, primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

Del estudio y el análisis del expediente se pudo evidenciar que, la Administración Aduanera el 17 de junio de 2009 notificó en forma personal al contribuyente con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior GRO010/2009, respecto de las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, dando lugar a que el 28 de junio de 2010, el contribuyente sea notificado con la Vista de

Cargo N° AN-GROGR-UFIOR-VC-007/2010, y que posteriormente, en fecha 27 de abril de 2016 sea notificado con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015, resolución que estableció una deuda tributaria de 1.028.799 UFV equivalentes a Bs.2.130.868 por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago. Se debe aclarar que previamente a esta última notificación con la RD, la Administración Aduanera realizó una anterior, la cual se dejó sin efecto en virtud a la Resolución N° 25/2016 emitida por la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, constituida en Tribunal de Garantías, la cual dispuso que ser realice nuevamente la notificación con la RD al contribuyente.

De lo expuesto precedentemente, es evidente que la problemática del presente caso es que, si la resolución determinativa señalada fue notificada fuera o dentro del plazo establecido por ley; ya que a criterio de la entidad demandada, su facultad de determinación de la deuda tributaria no habría prescrito, ya que no existió inactividad al notificarse la Vista de Cargo y la RD dentro el plazo, y que deben considerarse también las modificaciones realizadas a la prescripción mediante las Leyes N° 291 y 317 del año 2012.

En ese contexto, corresponde mencionar lo citado en la Sentencia N° 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de este Tribunal Supremo refirió que: *"El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; el Código Tributario recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas; Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente."* **(Las negrillas son nuestras).**

Es así que, el art. 59 de la Ley N° 2492, establece el término dentro del cual la Administración puede ejercer sus facultades de control, investigación,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de las atribuciones de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; pero, estas facultades citadas en los arts. 59 y 60 de la norma legal señalada fueron objeto de modificaciones en la gestión 2012; primero a través de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

Bajo ese entendimiento cabe aclarar que, hasta antes de las modificaciones producidas el año 2012 a través de las Leyes N° 291 y 317, el art. 59 de la Ley N° 2492, establecía sobre la: **“(Prescripción). I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria; II. El término precedente se ampliará a siete (7) años 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 que no le corresponda; y, III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años”**.

Posteriormente con las modificaciones efectuadas por La Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó dicho artículo, determinando que: **“Se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: ARTICULO 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”.*

De igual forma la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del parágrafo I del art. 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012.

El párrafo I del artículo 60 de la Ley N° 2492 dispone: *“Excepto en el numeral 4 del parágrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo”.*

En tal sentido, se debe señalar que si asumimos el entendimiento de la Administración Aduanera, se estaría admitiendo una nueva modificación, que no se encuentra regulada por ley, del régimen de las prescripciones, ampliándola a más años o estableciendo la imprescriptibilidad de las mismas, lo cual generaría una inseguridad jurídica de los contribuyentes, lo cual se encuentra protegido por la norma constitucional, en el art. 178.I de la CPE, que establece que: ***“La potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos.”. (Las negrillas son nuestras).***

En ese marco, el art. 59, parágrafo I de la Ley N° 2492, con las modificaciones establecidas en las Leyes N° 291 y 317, incrementó de forma ascendente a un año para la prescripción desde la gestión 2013, llegando al límite de 10 años en la gestión 2018, entendiendo esto desde el punto de vista de las obligaciones tributarias, concordante con el art. 60 de la citada norma, ahora bien, tomando en cuenta **que la Ley sólo dispone para lo venidero**, tal como lo dispone el art. 123 de la Constitución Política del Estado, texto del cual se determina sobre la irretroactividad, como también sobre las excepciones, siendo estas en cuatro casos: **1) Materia laboral en favor de los trabajadores; 2) En materia penal, cuando beneficie a la imputada o al**



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

imputado; 3) En corrupción para investigar, procesar sancionar delitos cometidos por funcionarios públicos; y, 4) Las que se encuentran establecidas en la Constitución Política del Estado. En consecuencia, no pueden aplicarse las leyes N° 291 y 317 de manera retroactiva.

Por su parte la Ley N° 2492, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, **salvo excepciones; siendo una de ellas cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos.**

En ese marco normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que 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 debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo. Además se debe recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley, establecido en el art. 123 de la Constitución Política del Estado; lo cual no se limita 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 la que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado.

Por su lado, al respecto, el art. 5 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, 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*", en el mismo sentido el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, se determinó que: "*Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional*".

En ese contexto, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general, es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, 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.

Ahora bien, el objeto de la controversia de este reclamo gira sobre la actuación de la Administración Aduanera al pretender que la notificación con la Vista de Cargo sea considerada como medio de interrupción de la prescripción, así como también al pretender aplicar las modificaciones realizadas al art. 59 de la Ley N° 2492 en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones al art. 60 del CTB por la disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291; en ese sentido, este Tribunal establece que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, no pueden ser aplicadas en el caso de autos; puesto que de hacerlo se estaría infringiendo el principio de irretroactividad de la ley; por otro lado, es necesario puntualizar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley N° 291 y 317, sino la aplicabilidad en el caso de autos, tomando en cuenta que las DUI's observadas corresponden a la gestión 2007.

Así, de la revisión minuciosa de obrados, se pudo evidenciar que las DUI's C-202, C-1209, C-2647, C-2795, C-3458, C-4027, C-6030, C-7607, C-7690, C-9979, C-10475, C-11521, C-12860, C-13066, C-13985, C-14415, C-18229, C-22100, C-22512, C-23019 y C-23301, corresponden a la gestión 2007, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en ese momento; es decir, que debe aplicarse el art. 59 de la Ley 2492, (sin las modificaciones de las Leyes N° 291 y 317), que prevé: "**Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.**" (Negrillas nuestras), conforme se advierte que lo realizó correctamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese sentido, en cuanto al cómputo del término de la prescripción señalado en el art. 60 de la Ley N° 2492, que establece que, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en el caso en estudio, el cómputo de la prescripción **iniciaba el 1 de enero de 2008**; y tomando en cuenta que prescribía a los 4 años, según establece el art. 59 del CTB, la prescripción de las supuestas infracciones cometidas por el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

contribuyente fenecía el **31 de diciembre de 2011**; plazo prolongado hasta por seis meses más, conforme al art. 62, párrafo I de la Ley N° 2492, es decir hasta el 30 de junio de 2012, evidenciándose en el presente caso, que la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 055/2015, fue notificada al contribuyente, el **27 de abril de 2016**, cuando ya estaban prescritas las facultades de la Administración Aduanera para determinar la deuda tributaria.

Se aclara también, respecto al argumento de la entidad demandante, que la notificación con la Vista de Cargo interrumpe la prescripción, que conforme al art. 61 de la Ley N° 2492, la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago; de lo que se concluye que la notificación con la Vista de Cargo no interrumpe la prescripción, como erradamente alega la Administración Aduanera.

Por lo expuesto precedentemente, de la revisión de obrados, se pudo constatar que la AGIT, al pronunciar la resolución impugnada, no vulneró ninguna norma legal como acusa el ente aduanero; toda vez que, el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendida como la condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran.

Además, corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos; de lo que se colige que dicha administración, en el presente proceso, dejó voluntariamente prescribir su derecho, lo que amerita aperturar otros procesos de responsabilidad por la función pública por la inacción o negligencia en el proceso de determinación impositiva contra quienes provocaron la extinción de sus facultades.

Finalmente, este Tribunal Supremo de Justicia, advierte que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre, realizó una interpretación correcta del instituto de la prescripción.

V.2.- Conclusiones.

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, se establece que no es evidente que la Autoridad General de Impugnación

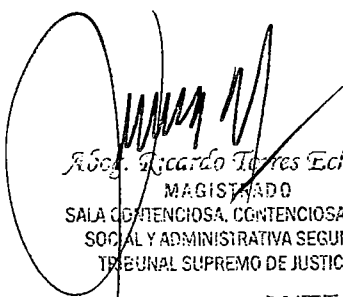
Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre, confirmando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0719/2016 de 22 de agosto, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso, no existiendo ninguna conculcación de normas legales o vicios procesales que ameriten nulidad, al contrario, se advierte que la autoridad demandada interpretó y aplicó correctamente las normas jurídicas, en consecuencia se debe mantener firme la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 18 vta., interpuesta por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte en representación legal de la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1481/2016 de 21 de noviembre, pronunciada en recurso jerárquico por la AGIT.

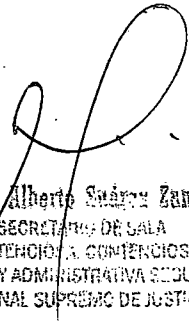
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

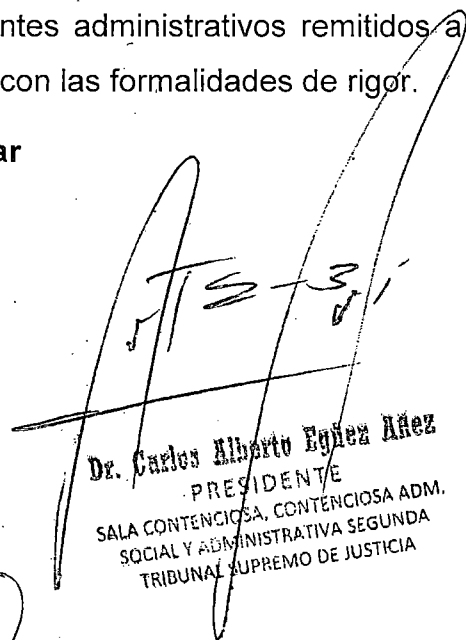
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


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


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