



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

29-03-17

3:08

SALA PLENA

SENTENCIA: 52/2017.
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2017.
EXPEDIENTE: 823/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner representada por Rosangela Saucedo Torrano contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 33, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; replica de fs. 72 a 73; duplica de fs. 104; contestación del tercero interesado de fs. 79 a 81 ; antecedentes administrativos y recursivos.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

La Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner representada por Rosangela Saucedo Torrano dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 29 a 33), con los siguientes fundamentos:

- a) Es importante recordar que la Administración de Aduana Zona Franca Winner mediante Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-148/2012 de 12 de noviembre de 2012, instruye la ejecución de la deuda tributaria por el tributo impago de la DUI 2007/735/C-17814 correspondiente a un importe de 10.404 UFV's y al mismo tiempo impone la sanción de la multa de 100 % de la deuda tributaria por la omisión de pago contra la Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L. y al importador LUBRIMOR S.R.L. al generar y validar la DUI la DUI 2007/735/C-17814 en fecha 16 de septiembre de 2007 y no pagar el tributo determinado, en ese sentido la determinación de la Administración Aduanera al momento de emitir la Resolución Determinativa dispuso dos aspectos la ejecución de la deuda tributaria y la fijación de una multa.
- b) La Autoridad de Impugnación Tributaria, tanto la Regional como la General, al momento de emitir sus resoluciones de recurso de alzada y jerárquico respectivamente, debió pronunciarse por cuerda separada sobre los puntos señalados, al determinar la prescripción

de la potestad aduanera diferenciando por un lado la facultad de ejecutar la deuda tributaria y por otro la facultad de establecer e imponer las sanciones administrativas, aspectos que difieren completamente y no admiten analogía.

- c) Es necesario precisar que la Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L., al validar la DUI 2007/735/C-17814 en fecha 26 de septiembre de 2007, produce la aceptación por la Administración Aduanera, por tanto perfecciona el hecho generador de la obligación tributaria y por consecuencia determina la deuda tributaria, siendo exigible su pago al momento de la aceptación de la declaración por Administración de la Aduana al constituir título de ejecución tributaria al tenor de los arts. 108, 6,8 y 13 de la Ley General de Aduanas y arts. 6,10 y 113 del D.S. 25780.
- d) La Autoridad de Impugnación Tributaria en ambas instancias procedió a señalar que la facultad de la Aduana Nacional para la ejecución de la deuda tributaria ya se había prescrito, sin apreciar correctamente el art. 59 parágrafo IV del Código Tributario que señala: “...*La Facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible*”.

1.2 Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 7 de noviembre de 2013 (fs. 38) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 62 a 64), con los siguientes argumentos:

- a) Respecto a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Aduanera cabe precisar que el 26 de septiembre de 2007, la Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L., registro y validó la DUI C-17814, para la nacionalización de aceites de transmisión hidráulicas y otros, asimismo, el 5 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Oscar Villarreal, representante legal de la citada Agencia Despachante de Aduana, con la Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-148/2012 de 12 de noviembre de 2012, que declaró firme la deuda tributaria de 10.404 UFV's contra Lubrimor S.R.L. y la referida Agencia Despachante de Aduana por misión de pagos de tributos aduaneros de importación e intereses del valor tributo omitido e instruyó la ejecución tributaria.
- b) Asimismo, el computo de la prescripción debe realizarse tomando en cuenta el nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 823/2013. Contencioso Administrativo.-
Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial
Winner de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

se dio en el momento de la aceptación de la citada DUI, el 26 de septiembre de 2007 consecuentemente conforme con lo que prevé, el art. 60 parágrafo I de la Ley 2492, el cómputo de 4 años para determinar la deuda tributaria comenzó el 1 de enero de 2008 y finalizó el 31 de diciembre de 2011, por lo tanto de conformidad con lo dispuesto en los arts. 6 y 8 de la Ley 1990 y 6 del D.S. 25870, se establece que la acción para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos determinar la deuda tributaria, ya está prescrita y que la notificación con la resolución determinativa, fue el 5 de diciembre, es decir cuando la facultad de la Administración Tributaria, ya estaba prescrita.

- c) Dentro del anterior contexto, la mencionada Resolución Jerárquica ha establecido la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones y en ningún momento se refirió a la prescripción de la facultad de ejecutar la deuda tributaria determina, en consecuencia carece de sustento el argumento de la administración aduanera referido a que la instancia jerárquica no hubiera diferenciado por un lado la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada y por otro lado, la facultad de establecer e imponer las sanciones administrativas, así como el argumento relacionado a que se hubiera declarado la prescripción de la facultad de ejecutar la deuda tributaria.

2.2. Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

El tercero interesado responde a la demanda contenciosa administrativa y propugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013, con los siguientes argumentos:

- a) Conforme establecen los arts. 95 y siguientes del Código Tributario, se tiene que la administración para determinar la existencia de una deuda tributaria, debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, a cuyo efecto debe iniciar y concluir el proceso determinativo correspondiente, es decir se tendía que emitir una orden de fiscalización o verificación y posteriormente una vista de cargo y finalmente una resolución determinativa o sancionatoria, la misma que es sujeta a impugnación y únicamente y exclusivamente adquiere la calidad de título ejecutivo cuando esta se encuentre ejecutoriada.
- b) En el caso presente, la Administración Aduanera, emitió la Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-148/2012 de 12 de noviembre de 2012 por la cual se determina una obligación y una

supuesta deuda tributaria, relacionada a la DUI C-1006/735/C-17814 de fecha 26 de septiembre de 2007, ahora bien, de conformidad a lo establecido en el art. 60 del Código Tributario, el término de la prescripción se computa desde el día 1 de enero del año calendario siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago, en consecuencia se tiene que el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2008, habiendo vencido el 31 de diciembre de 2011, en consecuencia a partir del día 1 de enero de 2012, cualquier acción de la administración para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer la facultad de ejecución tributaria se encontraba total y absolutamente prescrita de conformidad a lo establecido por el art. 59 del Código Tributario, sin que medie o existido causales de suspensión o interrupción de la prescripción conforme a los arts. 61 y 62 del Código Tributario.

- c) En la demanda de la Administración Aduanera se invoca la aplicación de la Ley N° 291 de 2012, alegando una supuesta e inexistente imprescriptibilidad de la acción de la administración, al respecto cabe dejar claramente establecido que los derechos y garantías que conforman el estatuto constitucional del contribuyente, frente al fisco constituyen los principios jurídicos de la tributación, dentro de los cuales se puede enunciar los siguientes: 1) Principio de Legalidad, que en esencia referido a las acciones de la Administración, es el sometimiento pleno a la ley, en el ejercicio de la potestad tributaria, conocido también como principio de legalidad administrativa o de preeminencia de la Ley, esto está establecido en la legislación boliviana en los en el art. 108, 164 y 235.1 de la C.P.E.; 2) Principio de Seguridad Jurídica, se funda en el concepto de certeza que implica en materia tributaria la necesidad de que el impuesto que cada persona debe pagar sea cierto y no arbitrario, especificando el tiempo para su determinación, cobro, la forma de liquidación y cantidad adeudada, entre otros elementos deben claros, precisos y anteriores al nacimiento de las obligaciones y derechos, a efectos de que el contribuyente tenga pleno conocimiento de estos, para poder ejercerlos en el marco del Estado de Derecho. En la Constitución Política del Estado se consagra este principio en el art. 14 numerales III y IV y 115. I.; 3) Principio de irretroactividad, este principio impide la aplicación de una ley nueva, a todos aquellos actos, derechos u obligaciones ocurridos, realizados o nacidos durante la vigencia de otra ley anterior o a hechos producidos con anterioridad al momento de su publicación. Esto significa que el estado no puede aplicar válidamente hacia el pasado, normas jurídicas posteriores para resolver situaciones acontecidas con anterioridad al dictado de dichas normas y este principio se encuentra en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 823/2013. Contencioso Administrativo.-
Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial
Winner de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

- a) El 26 de septiembre de 2007, la Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L. por cuenta del importador Lubrimor S.R.L. registró y validó la DUI N° 2007/735/C-17814 para la nacionalización de aceites de transmisiones hidráulicas, aceites lubricantes y anticongelantes, por un valor FOB de \$us. 30. 330.69.
- b) En fecha 12 de noviembre del 2012 se emitió la Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-N° 148/2012 que resolvió declarar firme la deuda tributaria correspondiente a la DUI N° 2007/735/C-17814 por misión de pago de los tributos aduaneros de importación e intereses más la sanción del 100% del valor del tributo, que fue notificada el 5 de diciembre de 2012.
- c) A la anterior Resolución Determinativa, se interpuso recurso de alzada que fue resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT- SCZ/RA 0227/2013 de 19 de abril de 2013 que resolvió anular obrados hasta el vicio, esto es hasta la Determinativa AN-WINZZ-RDS-N° 148/2012 de 12 de noviembre de 2012, debiendo la Administración Aduanera realizar los procedimientos previstos en los arts. 108 y 168 de la Ley 2492; 10 del D.S. 25870; y 46 del D.S. 27310.
- d) Interpuestos los recursos jerárquicos del sujeto pasivo (Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L.) y la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner de la Aduana Nacional se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013 que dispuso revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT- SCZ/RA 0227/2013 de 19 de abril de 2013 y declarar la prescripción de la deuda tributaria emergente de la DUI N° 2007/735/C-17814.

V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto único de controversia es:

“Si prescribió o no la deuda tributaria aduanera emergente del registro y validación de la DUI 2007/735/C-17814 de 26 de septiembre de 2007, si debió la Autoridad General de Impugnación Tributaria diferenciar entre la prescripción de la potestad aduanera y la facultad de ejecutar la deuda tributaria y si la facultad de la administración aduanera para ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible”.

5.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. A fin de resolver el objeto de controversia, conviene diseccionar el objeto de controversia por partes, así se tiene que sobre el primer elemento del objeto de controversia referido a *“Si prescribió o no la deuda tributaria aduanera emergente del registro y validación de la DUI 2007/735/C-17814 de 26 de septiembre de 2007”*, se debe considerar que:
 - a) La prescripción como modo de extinción de la obligación tributaria – aduanera, prevista en el art. 59 del Código Tributario, fue modificada en el transcurso del tiempo en cuanto a su plazo, sin embargo al momento de producirse el hecho generador (26 de septiembre de 2007 cuando se registró y valido la DUI N° 2007/735/C-17814), estaba vigente la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 y que entro en vigencia el 4 de noviembre de 2003, que determinaba un plazo de prescripción de 4 años, y como la DUI N° 2007/735/C-17814, fue registrada el 26 de septiembre de 2007, fue perfeccionado el hecho generador en esta fecha, al tenor del art. 6 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (D.S. 25870) que dispone: *“La obligación tributaria aduanera se origina al producirse los hechos generadores de tributos a que se refiere el artículo 8 de la Ley, perfeccionándose éstos con la aceptación de la declaración de mercancías por la administración aduanera. **Se entiende aceptada la declaración de mercancías en el momento de materializarse la numeración de la misma, por medio manual o informático.** Los tributos aduaneros que se deben liquidar o pagar por la importación, serán los vigentes a la fecha de dicha numeración”*. De tal forma, que aplicados el art. 59.I y 60.I del Código Tributario, sin las modificaciones de 2012, se tiene el término de la prescripción comenzó a computarse desde el 1 de enero del año calendario siguiente es decir el 1 de enero de 2008 y operaba la prescripción de 4 años, el 31 de diciembre de 2011. Ahora bien, en el caso de autos, la Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-N° 148/2012 de 12 de noviembre de 2012 fue notificada personalmente a Oscar Villarreal en fecha 5 de diciembre de 2012, de modo tal que fue notificada cuando ya había operado la prescripción.
 - b) Sobre el segundo elemento del objeto de controversia referido a: *“Si debió la Autoridad General de Impugnación Tributaria diferenciar entre la prescripción de la potestad aduanera y la facultad de ejecutar la deuda tributaria”*, se debe examinar que el presente caso no era necesario diferenciar entre la prescripción de la potestad aduanera y la facultad de ejecutar la deuda tributaria, puesto que, en el presente caso se impugnó la resolución determinativa mediante los recurso de ley (alzada y jerárquico) y que al tenor del art. 199 del Código Tributario los actos administrativos impugnados mediante los Recursos de Alzada y Jerárquico, en tanto no adquieran la condición de firmes no constituyen título de ejecución tributaria. Por consiguiente al no constituirse la Resolución Determinativa AN-WINZZ-RDS-N° 148/2012 de 12 de noviembre de 2012, en título de ejecución tributaria por la interposición de los recursos de ley, no era necesario diferencia entre prescripción de la potestad aduanera y la facultad de ejecutar la deuda tributaria, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuado de forma correcta en la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 823/2013. Contencioso Administrativo.-
Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial
Winner de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

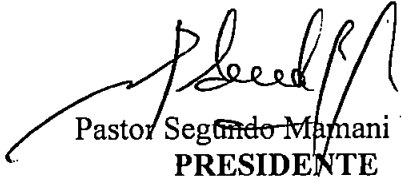
Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013.

- c) Sobre el tercer elemento del objeto de controversia relacionado a: “*Si la facultad de la administración aduanera para ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible*”, se debe indicar que la imprescriptibilidad de la ejecución tributaria fue dispuesta por mandato de la disposición adicional quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2011, de forma tal que al producirse el hecho generador, el 26 de septiembre de 2007, cuando se registró y valido la DUI N° 2007/735/C-17814 no está vigente esta ley y que por la disposición constitucional prescrita en el art. 33 de la Constitución de 1967 vigente al momento de producirse el hecho generador (art. 123 de la Constitución Política del Estado actual), la ley solo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando beneficie al trabajador y en materia penal cuando beneficie al delincuente, por consiguiente no se puede aplicar retroactivamente una ley posterior a un hecho producido anteriormente en este caso a la imprescriptibilidad de la ejecución tributaria.
- d) Acotando a lo ya razonado, el art. 150 del Código Tributario señala claramente que las normas tributarias no tienen efecto retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves y que al no encontrarse dentro de las anteriores casuales, la imprescriptibilidad de la ejecución tributaria, no se puede aplicar está a hechos ocurridos antes de su vigencia.

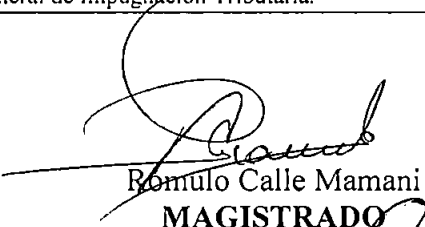
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 29 a 33, interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Winner representada por Rosangela Saucedo Torrano contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2013 de 1 de julio del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

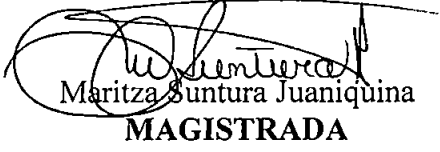

Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mebado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

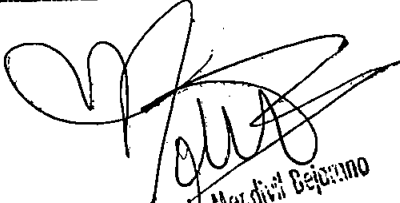
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA N° 52 FECHA 15 de febrero

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017

Conforme
VOTO PRESIDENDE:


MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA