6

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

ORGANO JUDICIAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
EXPEDIENTE 131/2015 C.A.

En la ciudad de Sucre, a horas 11:03 del viernes 05 de agosto de 2016 años, notifiqué **a**

ELIANA RAQUEL ZEBALLOS YUGAR EN REPRESENTACION DE LA GERENCIA REGIONAL LA PAZ DE LA ADUANA NACIONAL

Con la Sentencia Nº 59/2016, mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.
Certifico.-

Abog. Juan Carlos Rollano V.
OFICIAL DE SECRETARIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: **Luis A. Arciénaga Barrios**
C.I. 5669032 Ch.

En la ciudad de Sucre, a horas 11:04 del viernes 05 de agosto de 2016 años, notifiqué **a**

DANEY DAVID VALDIVIA CORIA EN REPRESENTACION DE LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

Con la Sentencia Nº 59/2016, mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.
Certifico.-

Abog. Juan Carlos Rollano V.
OFICIAL DE SECRETARIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: **Luis A. Arciénaga Barrios**
C.I. 5669032 Ch.

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 59
Sucre, 26 de julio de 2016

Expediente	: 131/2015-CA
Proceso	: Contencioso Administrativo
Demandante	: Aduana Nacional de Bolivia – Gerencia Regional La Paz
Demandado	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada	: RJ-AGIT-RJ 0312/2015
Magistrado Relator	: Dr. Antonio Guido Campero Segovia

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 21 a 26, por la cual, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2015 de 03/03/2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 49 a 54, cuya presentación vía fax cursa de fs. 33 a 44; la réplica de fs. 94 a 96; la dúplica de fs. 107 a 109, con presentación vía fax saliente de fs. 100 a 104; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa

I.1.1. Antecedentes de hecho de la demanda

Señala que la Administración de Aduana Aeropuerto El Alto, emitió Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011 de 22 de noviembre de 2011 contra la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) ARTICO S.R.L. y su comitente PROGRAMA MUNDIAL DE ALIMENTOS (PMA) por la supuesta omisión de Pago de Tributos Aduaneros, previstos en los arts. 130.3) y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) y por Contravención Aduanera y de Incumplimiento de Regularización de la Declaración de Mercancías de Despacho Inmediato, dentro del plazo estipulado en la Resolución de Directorio RD N° 01-012-07 de 04/11/2007 que aprueba el Anexo Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones. Debidamente notificada a la ADA el 22 de noviembre de 2011.

Continúa señalando que al no haber sido objetada la Vista de Cargo, la Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa (RD) AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11, declarando firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011, por Omisión de Pago y Contravención Aduanera por el incumplimiento de regularización del Despacho Inmediato, declarándose probada la comisión de Contravención Aduanera como la omisión de pago. Resolución que una vez notificada a la ADA, no fue impugnada, emitiéndose en consecuencia el Auto Administrativo AN-GRLPZ-ELALA N° 35/2012 de 27 de agosto de 2012, por el que se declara firme y ejecutoriada la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11.

Añade que la Administración Aduanera, en el marco de lo dispuesto por el art. 108 de la Ley N° 2492 (CTB), emite el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-SET-RD-017/2012 contra la Agencia Despachante de Aduanas ARTICO S.R.L., presentando la ADA, oposición de ejecución tributaria por prescripción, en cuyo mérito se emitió la Resolución Administrativa (RA) AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 87/2014, por la que se rechaza la petición de prescripción formulada, debido a que los fundamentos expresados no se encuentran dentro de las causales establecidas en el parágrafo I del art. 109 del CTB, acto administrativo que fue impugnado, hasta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0312/2015 de 3 de marzo de 2015, procedió a revocar parcialmente lo resuelto por la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0851/2014.

I.1.2. Fundamentos de la demanda

La entidad demandante señala como fundamentos de su demanda, los siguientes:

i) Transgresión del principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59.III de la Ley N° 2492 derogado por la Ley N° 291 e interpretación errónea del art. 150 de la Ley N° 2492

Refiere que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, introdujo modificaciones a la Ley N° 2492, entre las que se tiene al art. 59.IV, que ahora establece "que la deuda tributaria determinada, es imprescriptible", de manera que, tomando en cuenta que la Deuda Tributaria está constituida por el Tributo Omitido, Las Multas y los Intereses, en el caso, la Deuda Tributaria del Sujeto Pasivo es imprescriptible, de manera que corresponde aplicar lo dispuesto en la Ley mencionada, en sujeción al principio de legalidad, sin posibilidad de aplicar normas derogadas.

Anota que, no obstante lo señalado, debe considerarse también que, entre otras modificaciones efectuadas por la disposición adicional quinta de la Ley N° 291, se encuentra al art. 59.III de la Ley N° 2492, que establece que "el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, prescribe a los cinco (5) años"; En tal sentido, anota que para la problemática en concreto, no debió aplicarse un artículo derogado (aplicación ultractiva de la norma), sino el artículo citado como norma vigente. Transcribe la SC N° 125/2004-R, para referirse a la aplicación de las leyes en el tiempo, a cuya conclusión refiere que, al no estar regulada la aplicación ultractiva de la norma jurídica en el art. 150 de la Ley N° 2492, ni en ninguna otra disposición normativa, la facultad de ejecución de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción por omisión de pago y contravención aduanera de vencimiento de plazo, establecida en la RD AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11 de 29 de diciembre de 2011, no ha prescrito, porque la norma jurídica estipula como termino para ejecutar la sanción en cinco años.

Señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, y que solo correspondía la aplicación de las mismas sin observación alguna, ya que a la fecha de emisión de la resolución impugnada, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, se encontraba plenamente vigente y cuya constitucionalidad se presume, como se tiene

establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de julio de 2010; reitera que no correspondía aplicar ultractivamente una norma derogada. Al respecto refiere como precedentes administrativos las RRJJ Nos. AGIT-RJ 1444/2013 de 13 de agosto, AGIT-RJ 1513/2014 de 10 de noviembre y AGIT-RJ 0797/2015 de 11 de mayo.

Refiere que, tomando en cuenta que la fecha de notificación a la ADA ARTICO S.R.L., con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11 de 29 de diciembre de 2011, fue el 30 de diciembre de 2011 (notificación por cédula), cuyo plazo para impugnar feneció el 23 de enero de 2012, el término de prescripción de cinco años previsto en el art. 59.III del CTB, se inició el 24 de enero de 2012, concluyendo recién el 24 de enero de 2017, en cuyo razonamiento, el derecho de la Administración Aduanera no se encontraría prescrito como resolvió la AGIT, en transgresión del art. 164.II de la CPE y art. 150 de la Ley N° 2492.

ii) Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211.III de la Ley N° 2492

Citando lo razonado en la Sentencia Constitucional N° 0043/2005-R de 14 de enero y N° 1060/2006-R, afirma que la Resolución emitida por la AGIT no cuenta con fundamentación, debido a que no justifica la aplicación ultractiva del artículo 59 derogado de la Ley N° 2492, tampoco establece la razón jurídica para declarar la prescripción de la facultad de ejecución de la sanción, careciendo por lo tanto de la necesaria e imprescindible actividad racional que debe contener toda resolución.

iii) Violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la Ley, inmerso en el art. 200 de la Ley N° 2492

Señala que la AGIT interpretó incorrectamente lo dispuesto por el art. 211.III de la Ley N° 2492, ya que en ninguno de los acápites de la resolución impugnada motivó su decisión de aplicar una norma derogada, vulnerando con ello la garantía del debido proceso cuyo alcance es definido por las SSCC N° 752/2002-R, 1369/2001-R y 119/2003-R; así como violando los arts. 200 de la Ley N° 2492 y 4.c) de la Ley N° 2341, al no haber sometido sus actos a la Ley vigente.

I.1.3. Petitorio

Concluye solicitando su admisión y previo cumplimiento de los traslados que correspondan conforme a derecho, se dicte Sentencia declarando probada la demanda interpuesta y consecuentemente se revoque en parte, específicamente la declaración de prescripción de la facultad de ejecución de la sanción por omisión de pago y la contravención aduanera de vencimiento de plazo, dejando firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 87/2014 de 17 de julio de 2014, que rechaza la solicitud de prescripción planteada en contra de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11 de 29 de diciembre de 2011.

I.2. De la Contestación a la Demanda

Citada que fue en calidad de entidad demandada la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la demanda y su correspondiente auto de admisión (fs. 75), dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene

del memorial saliente de fs. 49 a 54 del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Refiere que la AGIT efectuó un análisis técnico jurídico por el que se evidenció que la Administración Tributaria Aduanera, el 30 de diciembre de 2011 notificó por cédula a la ADA ARTICO S.R.L., con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11, de 29 de diciembre de 2011, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011, de 22 de noviembre de 2011, disponiendo el pago al tercero día a partir de la ejecución del citado acto administrativo; evidenciándose además que el 13 de diciembre de 2012, el Ente Fiscal notificó a la ADA ARTICO S.R.L. con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-SET-RD-017-2012, comunicando que iniciaría la Ejecución Tributaria del mencionado Título, al tercer día de su legal notificación.

Aclara que, la instancia jerárquica no evidenció que en el caso existan causales de interrupción o suspensión de la prescripción, conforme lo establecido en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492 (CTB), de modo que la facultad para ejecutar la sanción por Omisión de Pago y la Multa por Contravenciones Aduaneras, establecidas en la referida Resolución Determinativa, están prescritas, por lo que se habría obrado en el marco del principio de legalidad. Señala que la instancia jerárquica expresó claramente que el art. 59.IV de la Ley N° 291, de conformidad a la Disposición Transitoria Quinta de dicha Ley y la Ley N° 317, que entró en vigencia el 11 de diciembre de 2012, no puede ser aplicada al caso concreto, en razón a que las sanciones a ejecutarse (en su oportunidad) se produjeron con anterioridad a la puesta en vigencia de la citada norma.

Refiere que llama la atención que la parte demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, cuando la instancia jerárquica, en observancia precisamente de dicho principio, es que obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, legalidad y otros, establecidos en la Constitución Política del Estado; aclara que la capacidad de la ejecución tributaria por parte de la Administración Tributaria no tenía el carácter de imprescriptible, porque la normativa que refiere el demandante, no estaba vigente, por lo tanto, siguiendo el principio de seguridad jurídica, la AGIT no incurrió en ninguna vulneración de los preceptos legales.

Sobre la aplicación ultractiva de la norma, que refiere como fundamento la parte demandante, señala que tal aspecto no fue objeto de impugnación por parte de la Administración Tributaria, de modo que, aplicando el principio de congruencia, no corresponde su consideración, toda vez que no ha sido revisado ni analizado por la instancia jerárquica.

En cuanto a la acusación de que la resolución jerárquica no contendría la fundamentación y motivación que exige toda resolución, afirma que la AGIT atendió lo reclamado por el recurrente, tomando en cuenta que el elemento de fondo era precisamente la revisión de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, cuyo fundamento legal fue ampliamente explicado y desarrollado, en estricta aplicación del art. 211 de la Ley N° 2492, no teniendo razón la entidad demandante al respecto.

emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/2011, de 29 de diciembre de 2011, con la que se notificó a la ADA mediante cédula, el 30 de diciembre de 2011, por la que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011, disponiendo su pago a tercero día de la ejecución, además de instruir la ejecución tributaria. En fecha 13 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera notificó a la citada ADA, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-SET-RD-017-2012, anunciando que iniciará la ejecución tributaria del mencionado título, al tercer día de su legal notificación.

El 27 de mayo de 2014, la ADA ARTICO S.R.L., mediante memorial correspondiente opuso prescripción de la ejecución de la Deuda Tributaria y de la Sanción Establecida en la Re4solución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/2011, de 29 de diciembre de 2011; y en respuesta a ello, el 11 de agosto de 2014, la Administración Aduanera notificó a la mencionada ADA con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA W 87-2014 de 17 de julio de 2014, que rechazó la solicitud de prescripción para ejercer las facultades de ejecución tributaria de la Administración Aduanera.

Refiere que, de lo señalado, se advierte que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/2011, de 29 de diciembre de 2011, al no haber sido impugnado por las partes interesadas, adquirió la calidad de firmeza y se constituyó en título de ejecución tributaria, conforme al art. 108.1 de la Ley N° 2492, en el entendido que el cómputo de la prescripción no puede considerar el término para el ejercicio de la Acción de Determinación Tributaria de la Administración Aduanera, sino corresponde efectuar el cómputo de la prescripción para el ejercicio de la facultad de Ejecución Tributaria.

Afirma que la Administración Aduanera evidenció la configuración de la Contravención de Omisión de Pago y Contravención Aduanera, conforme establece el art. 169 de la Ley N° 2492, unificando al procedimiento de Determinación de la Multa aplicada por la conducta contraventora; es decir, la sanción fue interpuesta preliminarmente en la Vista de Cargo, puesto que el contribuyente no logró desvirtuar dicha calificación, la Sanción fue ratificada en la Resolución Determinativa, quedando desde ese momento la Deuda Tributaria conformada por el Tributo Omitido, los intereses, la sanción por Omisión de Pago y la Multa por Contravenciones Tributarias, por lo tanto, es evidente que la sanción constituye un componente más de la Deuda Tributaria, conforme dispone el art. 47 de la referida Ley.

Continúa señalando que, no obstante lo señalado, si bien la sanción forma parte de la Deuda Tributaria, el CTB en el Título IV, regula de manera especial a los ilícitos tributarios, disponiendo en el art. 154, las condiciones sobre la prescripción, interrupción y suspensión, hecho que permite concluir que dicha ley establece tratamientos diferentes para la sanción y obligación tributaria. En el caso de la ejecución tributaria, el art. 54.IV, concordante con el art. 59.I del CTB, establece un tratamiento diferente para la prescripción de las sanciones, ya que señala que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos

(2) años, sin especificar si se trata de sanciones independientes o unificadas a la determinación tributaria, cómputo que se inicia desde el momento que adquiere la calidad de Título de Ejecución Tributaria; asimismo, respecto a la obligación tributaria, el art. 59.1, dispone el plazo de cuatro (4) años para ejercer la facultad de ejecución tributaria.

Reitera que, en el marco de lo dispuesto por los arts. 59.I, 60.I y 154.IV de la Ley N° 2492, en el caso de concreto la facultad de ejecutar la Sanción por Omisión de Pago y la Multa por Contravenciones Aduaneras, se encuentra prescrita para la Administración Aduanera, puesto que al haber iniciado el cómputo de la prescripción el 24 de enero de 2014, debido a que el 23 de enero del mismo año vencía el plazo para impugnar la Resolución Determinativa anotada, dicho término concluyó el 24 de enero de 2014, y al no evidenciarse causales de interrupción ni suspensión determinadas en los arts. 61 y 62 de la Ley N° 2492, la prescripción se encuentra correctamente aplicada por la autoridad demandada.

Concluye ratificando su petitorio de declarar improbada la demanda, conforme solicitó también en la contestación a la demanda interpuesta.

CONSIDERANDO II:

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales

Los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno procesal, informan lo siguiente:

i) En fecha 22 de noviembre de 2011, la Administración Aduanera emitió la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011, por el que estableció un adeudo tributario de 7.315,10 UFVs, a ser pagados por el Programa Mundial de Alimentos y la ADA ARTICO S.R.L. Notificada a la citada ADA y al Programa Mundial de Alimentos en fechas 28 de noviembre de 2011 y 16 de diciembre de 2011.

ii) Mediante Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/2011, de 29 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria Aduanera, al no haberse presentado descargos, resolvió: 1° Declarar firme la Vista de Cargo N° AN-GRLPZ-ELALA N° 136/2011 de 22 de noviembre de 2011, por el Tributo Omitido más los Intereses en la suma de UFVs 3.986,33, más la Omisión de Pago en la suma de UFVs 3.128,77 y la Sanción de UFVs 200, haciendo un total de UFVs 7.315,10 (Siete Mil Trescientos Quince 10/100 Unidades de Fomento a la Vivienda); 2° Declarar probada la comisión de Contravención Aduanera establecida en el art. 186.c) de la Ley General de Aduanas N° 1990 de 28 de julio de 1999, y el numeral 3 de la Resolución de Directorio N° 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009, por incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías de despachos inmediatos, sancionando con una multa de UFVs 200.-; 3° Disponer que el importe determinado como Omisión de Pago y la Sanción sean pagados en el plazo de tres días hábiles contados a partir de la ejecución de la resolución, y; 4° Instruir la Ejecución Tributaria establecida, así como la ejecución parcial de las garantías constituidas por la Agencia Despachante de Aduana, hasta el monto de la Deuda Tributaria Determinada. Resolución debidamente

117

notificada a la ADA ARTICO S.R.L., mediante cédula el 30 de diciembre de 2011 (Fs. 16 a 19 del Anexo).

iii) Mediante Auto Administrativo AN-GRLPZ-ELALA N° 35/2012 de 27 de agosto de 2012, se declaró la ejecutoria de la Resolución Determinativa mencionada, dado que la Agencia Despachante de Aduana mencionada no formuló recurso de Alzada, constituyéndose en Título de Ejecución Tributaria, conforme lo dispuesto en el art. 108.1 de la Ley N° 2492.

iv) En fecha 01 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria Aduanera emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) AN-GRLPZ-SET-RD-017-2012, anunciando que iniciará la Ejecución Tributaria del mencionado título, al tercer día de su legal notificación. Notificado a la ADA, en fecha 13 de diciembre de 2012. (Fs. 40 del Anexo).

v) Con posterioridad a la emisión del PIET, la Administración Tributaria adoptó medidas coactivas tendientes a la ejecución de la Deuda Tributaria, emitiendo notas a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, con fecha de recepción de 2 de septiembre de 2014 y al Organismo Operativo de Tránsito, cuya fecha de recepción es del 04 de septiembre de 2014.

vi) En fecha 27 de mayo de 2014, la ADA formuló oposición a la Ejecución Tributaria invocando prescripción; solicitud que fue resuelta mediante Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 87/2014, de 17 de julio de 2014, rechazando la pretensión, resolución con la que fue notificada la ADA en fecha 11 de agosto de 2014.

vii) Contra la última resolución mencionada, la ADA formuló recurso de Alzada (fs. 20 a 25 del Anexo), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0851/2014 de 21 de noviembre de 2014, por la que resuelve en lo fundamental, revocar totalmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 87/2014, de 17 de julio de 2014, declarando prescrita la facultad de ejecución de la contravención tributaria por la sanción de omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11, de 29 de diciembre de 2011 (fs. 75 a 84 del Anexo). Notificada a la Entidad Aduanera el 26 de noviembre de 2014 (fs. 86 del Anexo).

viii) Contra la última decisión anotada, la Administración Aduanera y la ADA ARTICO S.R.L., presentaron recurso jerárquico (fs. 87 a 91 y 97 a 101, del Anexo respectivamente), que mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2015 de 03/03/2015 (fs. 145 a 158 del Anexo), resolvió revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0851/2014 de 21 de noviembre de 2014, dejando sin efecto el rechazo de la solicitud de prescripción respecto a las facultades de la Administración Aduanera para la Ejecución de la Sanción por Omisión de Pago y Contravención Aduanera, contenido en la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 87/2014, de 17 de julio de 2014; y manteniendo firme y subsistente las facultades de cobro del Tributo Omitido, más los intereses por el GA e

IVA, establecidos en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/2011, de 29 de diciembre de 2011.

ix) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC), corriéndose también los traslados respectivos para la réplica y la dúplica. En ese sentido, a fs. 87 de obrados, cursa también notificación a la Agencia Despachante de Aduanas ARTICO S.R.L., en su condición de tercer interesado, quien no obstante, se abstuvo de responder a la demanda.

II.2 Decreto de Autos para Sentencia

Así, cumplidas las formalidades procesales, la Sala decretó Autos para Sentencia, conforme se tiene anotado a fs. 110.

CONSIDERANDO III:

Fundamentos Jurídicos del fallo

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

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "*in fine*", del Código de Procedimiento Civil (CPC).

III.2. Análisis del problema jurídico planteado

En autos, se tienen identificados tres ámbitos controversiales que sustentan los fundamentos de la demanda formulada por la Administración Tributaria Aduanera, siendo las mismas, las siguientes: **1.-** Transgresión al principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59. III de la Ley N° 2492, derogado por la Ley N° 291, e interpretación errónea del art. 150 de la Ley N° 2492; **2.-** Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211.III de la Ley N° 2492; y **3.-** Violación al Debido Proceso y principio de legalidad, inmerso en el art. 200 de la Ley N° 2492. Problemáticas que ocuparán la labor de esta sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se exponen:

III.2.1. Sobre la Transgresión al principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59. III de la Ley N° 2492, derogado por la Ley N° 291, e interpretación errónea del art. 150 de la Ley N° 2492 (Modificaciones al régimen de la prescripción en materia tributaria)

Lo controversial del punto radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, hoy demandada, aplicó correctamente la normativa legal contenida en el Código Tributario Boliviano (CTB) respecto a la prescripción de la facultad reconocida a la Administración Tributaria para ejecutar las "Sanciones por

Contravenciones Tributarias", más concretamente "Sanción por Omisión de Pago y Contravención Aduanera", y, si la acción de la Administración Tributaria para ejercer su facultad de Ejecución Tributaria se encuentra prescrita.

III.2.1.1. La aplicación de la Ley en el tiempo

Recordemos que, y conforme a lo señalado también por la parte actora en su memorial demanda a tiempo de referir a la SC N° 125/2004-R, conforme al principio fundamental de la irretroactividad de la Ley consagrado en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), la vigencia y aplicación de las leyes en el tiempo sólo se opera para el futuro, es decir, las leyes sólo rigen para lo venidero, lo que significa que se hacen de aplicación obligatoria a partir de su publicación o de la fecha prevista por la propia Ley para aquellos casos en los que el legislador establece la "*Vacatio Legis*".

No obstante, también es importante recordar que el principio de la irretroactividad, tiene dos excepciones. **i)** La primera excepción, es la aplicación retroactiva de las leyes en casos específicamente definidos en la propia norma constitucional que consagra el principio de la irretroactividad; lo que significa que en los casos expresamente previstos por el Constituyente las leyes pueden ser aplicadas en forma retroactiva a casos sucedidos antes de promulgación y publicación. Al respecto, el art. 123 de la CPE, que consagra el principio de la irretroactividad, ha previsto expresamente la excepción a la regla, disponiendo la aplicación retroactiva de la Ley en cuatro ámbitos: el primero, el laboral cuando de manera expresa determine la misma Ley a favor de las trabajadoras y trabajadores; el segundo, el penal cuando beneficie a la imputada o al imputado; el tercero, en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución. **ii)** La segunda excepción, es la ultractividad, que determina que las normas prevalezcan en el tiempo, pese a su derogatoria o abrogatoria, ésta se da en dos casos: el primero, cuando un acto acontece en un momento determinado del tiempo, éste se somete a las normas vigentes en esa oportunidad, pero cuando se promulga una nueva norma que rige la misma, se aplica la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexiste otra norma (nueva) en el mismo tiempo; y el segundo, cuando se promulgan normas menos favorables a las vigentes, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición, se aplican las primeras en base al principio de favorabilidad, en contrario sensu a la norma prevista en el art. 116. I y II de la CPE, cuando prevé que, durante el proceso, en caso de duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado, y que cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible. Es decir, cuando se trata de una ley más benigna, relativa a un precepto de naturaleza sustantiva, contenido en esas leyes, es aplicable el principio de retroactividad, o en su caso, de ultractividad, según cual sea la más benigna para el caso planteado.

De otro lado, cabe destacar que el Estado ejerce el monopolio de la potestad sancionatoria o el *ius puniendi*, estableciendo al efecto, en el marco de los principios

fundamentales de la reserva legal y de la legalidad, las normas legales que tipifican los actos u omisiones de las personas como delitos penales o ilícitos administrativos, señalando las respectivas sanciones, así como la autoridad o tribunal competente para juzgarlos y sancionarlos. En ese marco se tiene el Código Penal que establece el régimen penal general, asimismo se tienen leyes especiales que establecen regímenes sancionatorios, ya sean por delitos penales que serán perseguidos y sancionados por la jurisdicción penal o por ilícitos administrativos que serán sancionados por las autoridades o tribunales administrativos creados por la Ley para el efecto. El ejercicio del *ius puniendi* responde a las políticas adoptadas por el Estado en el orden criminológico, social y económico; dentro de ese marco el Estado puede adoptar medidas con criterio de oportunidad para despenalizar determinadas conductas o penalizar otras, disponer amnistías o indultos, imponer sanciones más gravosas o determinar términos de términos de prescripción más cortos o largos; uno de los ámbitos en los que el Estado adopta este tipo de políticas es el tributario aduanero en el que dispone amnistías, con relación a la persecución y aplicación de sanciones, no sólo de carácter penal o administrativo, sino también de carácter económico, liberándolo de todas las penalidades con la finalidad de que el administrado cancele los tributos adeudados al Estado; así también, la implementación de los términos de prescripción más prolongados o más cortos en otros caso, o la declaración de imprescriptibilidad de ciertos derechos para la Administración Tributaria, como ocurre con la Ley N° 291.

Ahora bien, las disposiciones legales emitidas por el Estado que establecen términos de prescripción más largos o regulan la imprescriptibilidad de ciertos derechos de la Administración Tributaria, al constituirse en una norma menos favorable para el contribuyente –independientemente del juicio de constitucionalidad de tal norma-, se entiende que, en el marco de la excepción al principio de la irretroactividad de la Ley, prevista por el art. 123 de la CPE, dichas disposiciones legales deben estar sujetas a las excepciones al principio de irretroactividad antes referido, que para el caso implica una aplicación ultractiva de la norma modificada (art. 59 de la Ley N° 2492), debido a que el acto acontece en un momento determinado del tiempo, lo que hace que se someta a las normas vigentes al momento en que se inició el cómputo de la prescripción y nació el derecho de la entidad fiscal para efectuar el cobro de la acreencia basado en el título ejecutivo, de tal manera que se aplique la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexista otra norma (nueva) en el mismo tiempo en que se realizan las actividades de ejecución; más cuando la nueva norma promulgada es menos favorable a la vigente, referente a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición.

III.2.1.2. Norma aplicable al caso concreto

En consecuencia, la modificación dispuesta mediante la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 al régimen de las prescripciones previstas en el art. 59 del CTB, estableciendo términos de prescripción más extensos que los previstos hasta la mencionada fecha; no puede ser aplicada al caso de examen, dado que el acto de la firmeza administrativa de la Deuda Tributaria establecida en la Resolución

Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 38/11 de 29 de diciembre de 2011 y el respectivo inicio del cómputo de la prescripción (24 de enero de 20012) ocurrió antes a la fecha de vigencia de la nueva norma (24 de septiembre de 2012, fecha de publicación), considerando la fecha de vencimiento del término para impugnar la RD en Alzada, por lo que se hace aplicable de manera ultractiva la norma más benigna, es decir el art. 59 del Código Tributario vigente hasta antes de la entrada en vigor de la Ley N° 291, toda vez que constituye una Ley más benigna que establece un término de prescripción más breve al establecido en la nueva norma vigente a partir de la Ley 291.

En ese sentido, si bien la modificación introducida por la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, señala, en cuanto concierne al caso, que "El termino para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años"; para el caso, tomando en cuenta el razonamiento precedentemente expuesto, respecto a las excepciones al principio de la irretroactividad de la norma, concretamente los casos de ultractividad, debe aplicarse al caso el texto normativo que comprendía el art. 59.III de la Ley N° 2492, que hasta antes de la modificación por la Ley N° 291, establecía que "El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"; y como quiera que el término de la prescripción de la acción para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias de la Administración Tributaria Aduanera -en el caso- inició el 24 de enero de 2012, dicho plazo transcurrió hasta el 24 de enero de 2014, fecha en la cual concluyó el mismo, operando la prescripción, no correspondiendo la aplicación del texto normativo contemplado en la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291.

Por otra parte y no obstante lo anotado precedentemente en cuanto a la irretroactividad de la aplicación de la Ley N° 291 y la ultractividad de la norma que comprendía el art. 59 de la Ley N° 2492 hasta antes de la modificación; corresponde dejar señalado que, pese a que la Deuda Tributaria esté constituida por el Tributo Omitido, Las Multas y los Intereses, conforme señala el art. 47 del CTB, tal aspecto no puede llevar a afirmar que el término de la prescripción de la Deuda Tributaria sea el mismo que el término de la prescripción para Ejecutar las Sanciones por Contravenciones Tributarias, debido a que su tratamiento y regulación es específica para cada caso, conforme la misma norma prevé; sentido en el que también razonó la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cuando realizó el análisis por separado en cuanto a la prescripción, por una parte de la Deuda Tributaria y por otra, de la Ejecución de las Sanciones por Contravenciones Tributarias, y al que obedece su misma resolución.

Por lo señalado, el razonamiento expuesto al respecto por la entidad demandante, resulta erróneo, y en consecuencia no se advierte transgresión del principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59. III de la Ley N° 2492, derogado por la Ley N° 291, o interpretación errónea del art. 150 de la Ley N° 2492, por cuanto la aplicación ultractiva de la norma comprendida en el art. 59.III del CTB vigente antes de la modificación mediante la Ley N° 291, resulta correcta y enmarcada en el principio de la irretroactividad de la Ley y su interpretación comprendido en el art. 123

de la CPE, conforme se explicó anteriormente, sin que ello signifique tampoco que la instancia demandada hubiere realizado control de constitucionalidad de la Ley N° 291, como desacertadamente se afirma en la demanda, por cuanto, por disposición del art. 410 de la CPE, todo órgano público o institución, tiene la obligación de cumplir con el principio de jerarquía normativa, aplicando la Constitución Política del Estado, junto al Bloque de constitucionalidad, con carácter preferente a cualquier otra disposición inferior, como correctamente procedió la parte demandada.

III.2.2. Sobre la carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211.III de la Ley N° 2492.

Resulta indiscutible que la motivación, al igual que la fundamentación, constituye una exigencia de contenido que debe cumplir toda resolución, en tal sentido, toda autoridad que resuelva una controversia, sea en sede administrativa o judicial, tiene el deber de exponer las razones o elementos de juicio que formaron su convicción respecto a los hechos y posteriormente aplicar el derecho al caso concreto; empero, tal exigencia no siempre debe entenderse cumplida cuando se realiza una ampulosa explicación de motivos, sino los necesarios y suficientes para hacer comprender dichas razones de la decisión, conforme se tiene desarrollado en las mismas Sentencias Constitucionales que son referidas por ambas partes del proceso.

En tal sentido, revisada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2015 de 03/03/2015, impugnada en esta vía contenciosa administrativa, se observa que la misma cumple con la necesaria y suficiente motivación respecto a las razones que hacen a la aplicación del art. 59.III del CTB vigente hasta antes de la modificación efectuada mediante la Ley N° 291 y 317, ya que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señaló claramente que: "*...considerando que se tratan de deudas cuya ejecutoriedad se produjo con anterioridad a la vigencia de dichas modificaciones, no corresponde la aplicación de las mismas...*" (sic), también señaló: "*Así mismo, se debe aclarar que la obligación impositiva no prescribe de oficio, siendo que la prescripción versa sobre las acciones o facultades de la Administración Tributaria, como consecuencia del no ejercicio del derecho (cobro) durante el tiempo fijado por la norma*" (sic), primera parte del texto citado que inclusive se encuentra resaltado con negrillas en la página 25 de 27 correspondiente a la Resolución emitida por la AGIT y cursante en obrados (fs. 19 y vta.), de modo que no corresponde a la verdad lo denunciado por la parte demandante, respecto al posible defecto de la Resolución Jerárquica impugnada, falta de motivación, por cuanto se observó que, al contrario de lo denunciado, dichas resolución sí cumple con la necesaria motivación, cumpliéndose de tal manera lo estatuido inclusive por el art. 211 del CTB, en cuanto al contenido de las Resoluciones.

III.2.3. En cuanto a la acusación de violación al Debido Proceso y principio de legalidad, inmerso en el art. 200 de la Ley N° 2492

Ésta sala considera igualmente aplicable el razonamiento expuesto en el punto precedente, debido a que está relacionado con un posible defecto de la resolución impugnada, reiterando al respecto que la misma cumple con los estándares mínimos

120

previstos en cuanto a la fundamentación y motivación de los fallos, conforme las mismas sentencias constitucionales que son citadas por la parte actora en su demanda.

Es relevante también traer a colación lo relacionado y fundamentado precedentemente, en cuanto a los fundamentos del porqué correspondía la aplicación de la norma comprendida en el art. 59.III del CTB vigente hasta antes de la modificación por las Leyes N° 291 y N° 317, bajo el principio de la irretroactividad de la Ley y consiguiente aplicación ultractiva como excepción en los hipotéticos ya expuestos precedentemente, al que debe agregarse el respeto y aplicación incuestionable del principio de jerarquía normativa comprendido en el art. 410 de la CPE, por sobre lo dispuesto en las leyes ordinarias.

En cuanto a los demás puntos comprendidos en la réplica, como la ausencia de inactividad de la Administración Tributaria Aduanera respecto a las acciones para el cobro de lo adeudado por el sujeto pasivo (Emisión del PIET y remisión de oficios), la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; corresponde señalar que el Código Tributario Boliviano, aún con las modificaciones efectuadas bajo las Leyes N° 291 y N° 317, no regula causales de suspensión o interrupción de la prescripción en ejecución tributaria, de modo que resultaría no enmarcado en la Ley establecer que los actos administrativos desplegados por la Autoridad Tributaria Aduanera en el caso (Emisión del PIET y remisión de oficios), puedan constituirse en actos idóneos tendientes a interrumpir o suspender la prescripción del Título de Ejecución Tributaria con el que contaba la Administración Tributaria desde el 24 de enero de 2012; de modo que, no haber logrado la efectivización del cobro adeudado por el sujeto pasivo, hace advertir ciertamente una omisión y descuido de la Administración Tributaria, no siendo atribuible dicha dejadez al sujeto pasivo, al no constituirse en titular de la acreencia.

Por otra parte, no debe confundirse la regulación comprendida en el art. 324 de la CPE, que regula la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, con la prescripción regulada por la norma Tributaria para la Deuda Tributaria, dado que, en el caso de examen se está ante una Deuda Tributaria, aún sea por concepto de Sanciones por Omisión de Pago y Contravención Aduanera, materia última en la que se encuentra claramente regulada la prescripción, de lo contrario no tendría razón de ser inclusive las modificaciones introducidas mediante las leyes arriba citadas. Tampoco resulta pertinente afirmar que la Resolución emitida por la autoridad demandada estaría causando perjuicio indebido e injusto al fisco y consiguientemente a todo el Estado, debido a que serán las autoridades correspondientes y conforme a los mecanismos legales previstos al efecto, en aplicación de la Ley N° 1178, que establezcan si existe o no daño económico al Estado, y de ser así, identificarán a los posibles responsables de aquello, conforme constituye uno de los objetos de la Ley de Administración y Control Gubernamental ya anotada.

Por lo expuesto, se concluye que los argumentos expuestos por la parte actora en su demanda, no tienen el sustento jurídico suficiente que permita una resolución favorable, al contrario, se advierte que la Resolución impugnada se encuentra

correctamente resuelta en razón de aplicarse la normativa jurídico tributaria bajo el amparo de los principios y garantías constitucionales, conforme se tiene explicado y fundamentado de manera precedente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del CPC, en concordancia con el art. 2.1 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 21 a 26, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2015 de 03/03/2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, a la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Dr. Antonio G. Cárdenas Segovia
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA Y ADM. SOCIAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Ante mí:

Abog. David Valda Terán
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia

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

Contencia Nº 59 Fecha: 26-07-2016

Libro Tomas de Razón Nº 1

Abog. Moises Aragon
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA