



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

Sentencia N° 61

Sucre, 14 de junio de 2019

Expediente : 142/2017-CA
Demandante : Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Proceso : Contencioso Administrativo
Distrito : La Paz
Magistrado Relator : Dr. Esteban Miranda Terán

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 19 vta., interpuesta por Paula Jimena Troche García, en representación la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre; el decreto de admisión de fs. 22; la contestación a la demanda de fs. 75 a 81 vta.; el decreto de Autos para sentencia de fs. 114; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

A efecto de resolver la problemática planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1. Dando inicio al procedimiento sancionador la AN emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) AN-VIRZA-ASC N° 34/2016 de 11 de febrero (fs. 4 a 1 de antecedentes administrativos, con foliación invertida en la carpeta), contra la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Villarreal SRL., por la no regularización de despacho inmediato conforme establece la Resolución de Directorio (RD) N° RA-PE 01-012-13 de 20 de agosto de 2013, que aprueba el procedimiento del Régimen de Importación para el consumo GNN-M01 versión 03, conforme a lo previsto en la RD 01-012-07 del 04 de octubre de 2007, referido al régimen aduanero de importación y admisión temporal y a la declaración jurada de valor en aduanas (DJVA).

2. El 23 de febrero de 2016, la ADA Villarreal por memorial de fs. 6 a 5 de antecedentes administrativos, se apersonó ante la AN y presentó descargos al AISC N° AN-VIRZA-ASC N° 34/2016.

3. El 7 de junio de 2016, la AN emitió la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional (RSSC) AN-VIRZA-RSSC N° 9/2016, por la que impone la sanción de pago de UFV's. 200.- (Doscintas 00/100 unidades de fomento a la vivienda), por la contravención descrita en el AISC, que fue notificada a la ADA Villarreal SRL., el 7 de julio de 2016.

4. Impugnando la RSSC, la ADA interpuso recurso de Alzada, que concluyó con la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0598/2016 de 11 de octubre, que revocó totalmente la RSSC N° AN-VIRZA-RSSC-9/2016 de 7 de junio, declarando prescrita la facultad de imponer sanciones de la AN.
5. Recurriendo la Resolución de Alzada, la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN interpuso Recurso Jerárquico, que finalizó con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre, que confirmó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0598/2016; en consecuencia, quedó sin efecto legal la RSSC N° AN-VIRZA-RSSC-9/2016 de 7 de junio.
6. Contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre, la AN, interpuso Demanda Contencioso Administrativa de fs. 14 a 19 vta. que se resuelve en la presente Sentencia.
7. En el curso del presente proceso Contencioso Administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).
8. Cursa también la diligencia de notificación a la ADA Villarreal SRL., como tercero interesado, conforme a diligencia de fs. 4 del expediente, apersonándose al proceso por medio de su representante legal Oscar Apolinar Villarreal Terrazas, conforme el memorial de fs. 51 a 53.
9. A fs. 123 vta. consta el sorteo realizado el 29 de enero de 2019; plazo que fue suspendido por Auto de 6 de febrero de 2019, que cursa a fs. 124; reanudándose a partir de fecha 21 de mayo de 2019, conforme al cargo que antecede.
10. No existiendo actuaciones pendientes se decretó Autos para Sentencia a fs. 114.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

Demanda

La entidad pública demandante, en el memorial de demanda de fs. 14 a 19 vta., señaló:

La ADA Villarreal SRL., validó para su comitente Mario Álvarez Villalba, una Declaración Única de Importación (DUI), bajo la modalidad de régimen aduanero de despacho inmediato IMI4, situación que de conformidad a la Resolución de Directorio RA-PE 01-012-13 de 20 de agosto de 2013, implica la obligación de la agencia despachante de aduana de regularizar la declaración de mercancías dentro el plazo establecido por Ley; deber que fue incumplido dando lugar al procedimiento contravencional en aplicación del art. 45 de la Ley General de Aduanas (LGA), art. 58 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA) y la Resolución de Directorio (RD) RA-PE 01-012-13.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

La clasificación de contravenciones aduaneras y graduación de sanciones aprobadas mediante RD N° 01-012-07, fueron actualizadas por la RD N° 01-017-09 imponiendo la sanción por la contravención referida, que es de UFV`s 200, las que estarían comprendidas dentro el alcance regulatorio de la AN; por tanto, dentro la Ley N° 2492, procediendo a iniciar el procedimiento sancionador al evidenciarse una contravención.

El cómputo de la prescripción efectuado por la AGIT es errado, creando indefensión en la AN, considerando que la solicitud de la prescripción fue invocada en la gestión 2016, encontrándose vigente el art. 59 del Código Tributario Boliviano (CTB), con las modificaciones realizadas por las Leyes N° 291 y 317, aspecto que no ha sido refutado por la AGIT.

Conforme a lo establecido en el art. 60 del (CTB), prevé que el término de la prescripción se computa desde el momento que se adquiere la calidad de título de ejecución tributaria, hecho que conllevaría a un error de cómputo, ya que la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional data del 07 de junio de 2016, no concurriendo la prescripción establecida por la AGIT.

Expresa que el incumplimiento normativo realizado por la ADA Villarreal SRL, ha ocasionado la omisión de un pago de tributos aduaneros; no solo dejando de percibir la sanción, sino fundamentalmente los tributos establecidos por Ley, conducta que no podría quedar exenta de responsabilidad.

Se ha creado inseguridad jurídica por la ilegal y arbitraria resolución Jerárquica por las interpretaciones erróneas de normativa que no se encuentra en vigencia.

Finalmente la demanda, señala que con la emisión de la Resolución Sancionatoria de 7 de junio de 2016, se interrumpió el plazo de la prescripción y esta se encuentra suspendida por la interposición del recurso de Alzada, además de que el computo de la prescripción se inició en la gestión 2016, momento en el que se configura la contravención aduanera, al haber sido determinada recién por la AN.

Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y que se REVOQUE la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1721/2016; y en consecuencia se declare firme y subsistente la RSSC AN-VIRZA-RSSC 9/2016.

Admisibilidad.

Mediante decreto de 29 de marzo de 2017 de fs. 22, éste Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado mediante provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación

Apersonado al proceso Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, respondió negativamente a la demanda por memorial de 11 de septiembre de 2017, que cursa de fs. 75 a 81 vta., en el que señala:

La demanda no identifica los agravios sufridos por el demandante, al tratarse solo de una transcripción del Recurso Jerárquico, argumentos que ya fueron resueltos en la impugnación administrativa.

La Resolución Jerárquica emitida no genera daño económico al Estado, considerando que el caso en análisis no se encuentra dentro lo establecido en la Ley N° 1178, al no ser producto de la responsabilidad por la función pública; más al contrario, el procedimiento seguido se encuentra dentro el marco normativo establecido en la Ley N° 2492, respetando el debido proceso, como consecuencia de la impugnación del acto administrativo emitido por la entidad pública aduanera, la que no generaría un daño económico, porque no constituye el reconocimiento de un beneficio indebido de recursos públicos.

La potestad sancionadora del Estado es legítima, pero no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones, debiendo someterse su imposición al debido proceso y al principio de legalidad, respetando la garantía de defensa, por lo que no podría considerarse que la actuación de la AGIT afecte los intereses del Estado.

Con referencia al cómputo de la prescripción, debe aplicarse los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 sin modificaciones, porque el hecho generador de la obligación tributaria se perfecciona en el momento de la aceptación de la DUI, ocurrida en la gestión 2007, correspondiendo aplicar la normativa señalada precedentemente, habiendo sido emitida la Resolución Sancionatoria el 7 de junio de 2016, cuando ya estaba prescrita, ya que el inicio de la prescripción fue desde el 1 de enero de 2008 y concluyo el 31 de diciembre de 2011, aplicando correctamente la norma atinente al caso.

Señala como precedente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-1684/2013 y la Sentencia 511/2017 emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Petitorio.

El demandado solicitó declarar improbadamente la demanda interpuesta por la Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, dependiente de la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre emitida por la AGIT.

Réplica y Dúplica.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

La parte actora por memorial de fs. 105 a 107, presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su peticorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 110 a 113 vta., presentó dúplica reiterando su petición de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Tercero interesado

Conforme diligencia cursante a fs. 31, el tercero interesado ADA Villarreal SRL, por intermedio de su representante legal, fue notificado el 28 de agosto de 2017 y se apersonanó por memorial de fs. 51 a 53, solicitando se confirme y mantenga firme la Resolución Jerárquica impugnada.

III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La controversia radica en determinar la normativa aplicable para establecer si operó la prescripción de la facultad de imponer sanciones del ente tributario aduanero, respecto de una obligación tributaria acaecida en diciembre de 2007, estableciendo si las modificaciones de los arts. 59 y 60 del CTB., efectuadas por las Leyes N° 291 y 317, deben ser aplicadas o no al caso.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la solución de la controversia, de conformidad con el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del Proceso Contencioso Administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT; y luego de los trámites de Ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Doctrina aplicable al caso

Ante la problemática planteada, es necesario identificar que en el caso el demandante argumentó que las facultades para imponer sanciones de la Administración Aduanera no estarían prescritas; por ello se puntualiza que la prescripción, implica la pérdida de la acción por inactividad del titular del derecho, dentro el plazo establecido por Ley; entendiéndose que no se trata de una verdadera liberación de la obligación, puesto que esta subsiste; sino que por efecto de la prescripción se priva a la AN de ejercer acciones en el ámbito de sus facultades.

El contexto señalado establece como requisito primordial, el elemento "*transcurso del tiempo*" como circunstancia fáctica, originándose esta figura de la necesidad de dotar de

seguridad jurídica, como parte de los principios generales de la justicia y que es aplicable a toda rama del derecho.

Dentro de ese ámbito, corresponde analizar la concurrencia de la prescripción, aplicando la Ley N° 2492.

Para ello, es necesario considerar previamente lo establecido en la Sentencia N° 52 de 28 de junio de 2016 que al respecto señaló:

*"... el Derecho Tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo); el primero, conforme señala Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción (Alfredo Benítez, Derecho Tributario, págs. 70 y 71); es decir, **la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal.** En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del "tempus comici delicti" (**aplicar norma vigente al momento** del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o **de la comisión del ilícito**), y; ii) El principio "tempus regis actum" (norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material, corresponde aplicarse la norma vigente al momento en que el plazo de vencimiento de la obligación tributaria hubiese ocurrido; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la CPE. (Negritillas añadidas).*

Es así que dentro la prescripción en materia tributaria es aplicable el principio de tempus comici delicti; es decir, la normativa aplicable al momento de la generación de la obligación, no pudiendo emplear la normativa que entró en vigencia posteriormente, limitantes que además están establecidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE); porque, por regla general, las leyes no tienen efecto retroactivo (irretroactividad); salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable (art. 150 CTB-2003); considerando además que la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica, de paz y tranquilidad social como fue establecido en el Auto Supremo N° 05/2014 de 27 de marzo.

Resolución del caso en concreto.

Efectuando la revisión de antecedentes y analizando la problemática puesta a conocimiento de este Tribunal, se establece que se perfeccionó la obligación tributaria aduanera el momento de la aceptación de la DUI 2007/711/C-67660 de **11 de**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

diciembre de 2007, esto conforme a lo dispuesto en los arts. 8 de la Ley General de Aduana (LGA) y 6 del Decreto Reglamentario N° 25870; consecuentemente la normativa aplicable a momento de la generación de la obligación tributaria, son los arts. 59 y siguientes del Código Tributario Boliviano (CTB), **SIN las modificaciones efectuadas por la Ley 291 de 24 de septiembre de 2012 y la 317 de 12 de diciembre de 2012**, ya que las referidas leyes fueron emitidas con posterioridad al hecho que generó la obligación tributaria; y su aplicación retroactiva vulneraría lo dispuesto en los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, acreditándose con ello, la aplicación correcta por parte de la AGIT en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1721/2016 al momento de resolver la problemática, análisis que cuando se interpuso la demanda contenciosa administrativa, no fue considerado por la representante de la entidad demandante.

Conforme a lo expuesto, se concluye que es errónea la afirmación de la AN sobre la aplicación de la Ley vigente al momento de la solicitud de la prescripción; cuando la prescripción se regula por el principio del "tempus comici delicti", como fue expuesto anteriormente en la doctrina aplicable al caso.

Considerando lo expuesto y aplicando el art. 59 párrafo I núm. 3 y 60 párrafo I del CTB. (sin modificaciones), se establece que el plazo para que opere en el caso la prescripción de la facultad sancionadora, es de 4 años, cómputo que se realiza desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento de la obligación; en ese entendido, considerando que la obligación se generó el 11 de diciembre de 2007 al momento de la aceptación de la DUI 2007/711/C-67660, el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero del 2008 y concluyó el 31 de diciembre del 2011; sin embargo, el procedimiento sancionador fue iniciado el 16 de febrero de 2016 con la notificación del AISC AN-VIRZA-ASC N° 34/2016, cuando **la facultad para imponer sanciones de la AN se encontraba prescrita.**

El demandante manifiesta que, conforme al art. 60 del CTB, el término de la prescripción se computará desde el momento que la Resolución Sancionatoria adquiere calidad de título de ejecución tributaria, afirmación que se aleja del caso en análisis, puesto que se declara la prescripción de la facultad sancionadora de la AN y no así la de ejecución, motivo por el cual lo argumentado por el demandante carece de relevancia y sustento jurídico, porque el proceso sancionador se inició el 16 de noviembre de 2016 cuando esa facultad se encontraba prescrita; asimismo, no puede considerarse la suspensión del cómputo de prescripción con la interposición de la impugnación administrativa, porque antes de la interposición del recurso conforme se tiene señalado, la facultad sancionatoria estaba prescrita.

Con relación al incumplimiento normativo efectuado por la ADA Villarreal SRL., en cuando al despacho aduanero no regularizado que se pretende sancionar, su análisis no es pertinente, porque la AN, debió activar ese procedimiento sancionador, antes que opere la prescripción de esta facultad.

Asimismo, no es correcto considerar que la RSSC AN-VIRZA N° 9/2016 de 17 de junio de 2016, interrumpe la prescripción, puesto que la misma, ha sido emitida después de la consolidación de la prescripción, operada el 31 de diciembre del 2011, por lo que esta resolución no causa efecto alguno.

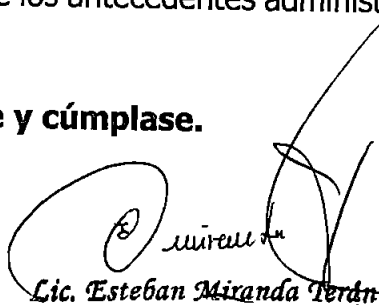
Respecto los precedentes señalados por el demandante en cuanto a las Resoluciones Jerárquicas, Sentencias y SSCC, conforme a lo expuesto en el presente fallo, no son aplicables, por no ser análogas al caso analizado, habiéndose expuesto de forma puntual y clara la aplicación normativa que regula el caso tratado, por consiguiente se advierte que los fundamentos de la demanda Contenciosa Administrativa no pueden ser acogidos por este Tribunal.

Lo expuesto, hace notar que el demandante realizó un análisis errado de la normativa, pretendiendo que se aplique las modificaciones de la Leyes N° 291 y 317 emitidas respecto del CTB; cuando el hecho que generó la obligación, acaeció con anterioridad a estas leyes, situación que fue advertida por la AGIT dentro la fundamentación de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre, estableciéndose que la entidad demandada efectuó un análisis adecuado de la problemática planteada, resolviendo la controversia, el principio de legalidad debido proceso e irretroactividad de las normas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 19 vta., interpuesta por la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1721/2016 de 20 de diciembre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Lic. Esteban Miranda Terán

PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Abog. María Cristina Díaz Sosa

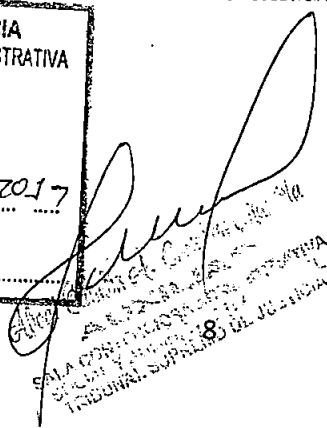
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

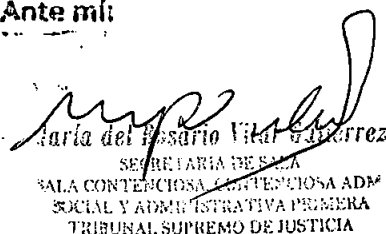
Sentencia N° 61

Fecha: 14 de junio de 2017

Libro Tomas de Razón N° 1


SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


María del Rosario Vitar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA