



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA Nº 072/2019

EXPEDIENTE	: 108/2017
DEMANDANTE LTDA	: Agencia Despachante de Aduana CIDEPA
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA	: AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 29 de mayo de 2019

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 41 a 60 vta., impugnando la Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero (fs. 2 a 15 vuelta), el memorial de contestación de fs. 78 a 89, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.

Que, Felipe Vera Botello, representante legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA., se apersonó interponiendo demanda contenciosa administrativa, en apoyo de los arts. 2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014; 2 de la Ley 3092 de 7 de julio de 2005; 70 de la Ley 2341; 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil y art. 10.I de la Ley 212, contra la Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero, con los siguientes argumentos:

Que, el 29 de octubre de 2007, la ADA CIDEPA LTDA., tramitó la DUI C-14540, por su comitente ADRA BOLIVIA, para importar 19.950 K.N. de arvejas, bajo la modalidad despacho inmediato.

Manifiesta que la Administración Aduanera el 17 de junio de 2011, emitió Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/914/11 el cual concluyó indicando que el despacho inmediato correspondiente a la DUI C-14540 de 29 de octubre de 2007, está pendiente de regularización, toda vez que ni el importador ni el Agente

Despachante de Aduana, presentaron la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Económica y Finanzas Públicas, conforme lo señala el art. 131 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, al no haberse realizado la regularización correspondiente dentro del plazo improrrogable de 60 días; asimismo, recomendó la emisión de la vista de cargo la cual debe incluir la sanción de 200 UFV por incumplimiento de regularización en el despacho inmediato.

La Administración Aduanera emitió la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 078/2011 de 17 de junio, se notificó de manera personal al representante de la ADA CIDEPA LTDA., el 18 de octubre de 2011, la cual sobre la base del informe técnico estableció una deuda tributaria de 32.322,40 UFV correspondiente al GA e IVA que comprende el tributo omitido, intereses, multa del 100% por la presunta contravención de omisión de pago de conformidad con los arts. 160.3 y 165 de la Ley 2492 y la sanción de 200 UFV por incumplimiento del plazo de la regularización del despacho inmediato en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-12-07 otorgando 30 días de plazo para presentar pruebas de descargo.

El 2 de diciembre de 2011, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 2816/2011 referido a los descargos presentados a la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 078/2011, el cual concluyó recomendando mantener firme dicho acto administrativo por omisión de pago contra ADRA Bolivia y solidariamente a la ADA CIDEPA LTDA., por incumplimiento de regulación de la DUI C-14540 y se emita la resolución determinativa.

La Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI- N° 098/2011 de 2 de diciembre, notificando mediante cédula al representante de ADRA BOLIVIA (8 de diciembre de 2011) y personalmente a ADA CIDEPA el 14 de diciembre de 2011, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI-078/2011, contra los referidos contraventores por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en 32.322,40 UFV en aplicación de los arts. 160.3 y 165 de la Ley 2492, y RD N° 01-012-07 monto a ser actualizado y pagado conforme al art. 47 de la citada ley e instruyó la ejecución tributaria establecida en la sección VII capítulo II Título II del Código Tributario.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Luego el 23 de diciembre de 2011, ADRA Bolivia y la ADA CIDEPA LTDA., interpusieron demanda contenciosa tributaria impugnando la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI-N° 098/2011; demanda rechazada mediante Auto de 13 de febrero de 2012; acto que fue objeto de un recurso de reposición con alternativa de apelación en virtud del cual la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, dictó el Auto de 5 de octubre de 2012, confirmando en su integridad el Auto de 13 de febrero de 2012, declarándose su ejecutoria.

La ADRA BOLIVIA el 10 de febrero de 2012, en la vía incidental solicitó al juzgado que asumió conocimiento de la demanda contenciosa tributaria promueva acción de inconstitucionalidad concreta contra el art. 10.II de la Ley 212 la misma que con la contestación de la Administración Aduanera fue rechazada mediante Resolución N° 03/2012 de 17 de febrero, rechazo confirmado mediante Auto Constitucional 0223/2012 CA de 30 de marzo.

El 17 de junio de 2015, la Administración Aduanera solicitó al juzgado de la causa, la devolución de antecedentes administrativos y la extensión de fotocopias presentados por esa administración.

La Administración Aduanera emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015 de 15 de julio, notificó de manera personal a la ADA CIDEPA LTDA., el "13 de julio de 2015" (sic), comunicando que se dará inicio a la ejecución tributaria al tercer día de la legal notificación con el citado proveído a partir del cual se aplicarán las medidas coactivas en su contra conforme el art. 110 de la Ley 2492, hasta el total de la deuda tributaria.

ADA CIDEPA LTDA., el 18 de agosto de 2015, presentó memorial a la Administración Aduanera indicando que con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015, pretende ejecutar la presunta sanción por omisión de pago habiendo transcurrido más de dos años, como dispone el art. 59.III de la Ley 2492, por lo que plantea oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución tributaria por prescripción de la acción de la vista de cargo y del citado proveído de inicio de ejecución tributaria.

La Administración Aduanera notificó personalmente el 1 de octubre de 2015, a la ADA CIDEPA LTDA., con el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015

de 8 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada instruyendo continuar con el cobro coactivo.

El 29 de diciembre de 2015, la Autoridad de Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 1054/2015, que revocó parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) y dejó sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N 098/2011.

El 15 de marzo de 2016, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0274/2016, que anuló la Resolución ARIT-LPZ/RA 1054/2015, hasta el vicio más antiguo; esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015, para que la Administración Aduanera emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión.

La Administración Aduanera notificó el 26 de agosto de 2016, a la ADA CIDEPA LTDA., con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016 de 12 de agosto, que declaró improbada la oposición de prescripción de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 así como la acción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI 078/2011 y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015.

Luego la ADA CIDEPA LTDA., interpuso recurso de alzada emitiéndose la Resolución ARIT-LPZ/RA 0954/2016 de 28 de noviembre, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016 y en consecuencia mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 y declara prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecidas en la citada resolución determinativa, todo en relación al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015.

Interpuesto recurso jerárquico, se emitió la Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero, que revoca parcialmente la resolución de alzada en la parte referida a la prescripción de la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecida en la Resolución Determinativa AN-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Refiere que corresponde la exención tributaria de la DUI C-14540 de 29 de octubre de 2007, por ser mercancía liberada de pago de tributos aduaneros. Indica que, sin renunciar a la prescripción, manifiesta que la AGIT en la resolución impugnada omitió pronunciarse respecto a la exención tributaria solicitada, pese a ser un aspecto de principal y primordial importancia, ya que si se da curso no existiría ninguna deuda tributaria, sin embargo, la autoridad demandada sólo se limitó a negar la prescripción, pese a la existencia de una sentencia y tratados internacionales, que los amparan.

Señaló que, en la Declaración Única de Importación (DIU) C-14540 de 29 de octubre de 2007, cuya mercancía ingresada está exenta de pago de tributos en el "RUBRO 47" declaró una base imponible con valor cero (0) (sic), por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por el Convenio Internacional entre Bolivia y Estados Unidos, habiendo citado para una mejor comprensión la Sentencia 185/2016 de 21 de abril de 2016.

Refiere que corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción, y que la resolución impugnada sin mayor fundamento jurídico rechaza la solicitud de extinción de la acción de cobro por prescripción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ- LAPLI 098/2011 de 2 de diciembre, por la presunta omisión de pago, vulnerando así el principio del debido proceso consagrado en la CPE en su art. 115 y siguientes y en el art. 68 numerales 6) y 10) del Código Tributario.

Indica que el hecho ocurrió durante la vigencia de la Ley 2492 motivo por el cual la norma hacer aplicada es según lo dispuesto por el art. 5 del DS 27310, seguidamente cita la SC 1606/2002-R de 20 de diciembre y las SSCC 0992/20085-R 1029/2005-R y 1261/2005-R, fallos constitucionales que enuncian que la prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa. Continuó indicando que, no obstante encontrarse exentos de pagos de tributos y sanciones, debe tomarse en cuenta lo dispuesto por el art. 109.II.1 de la Ley N° 2492 que la prescripción es admisible incluso en ejecución fiscal, en el caso de autos se habla de hechos ocurridos durante la gestión 2007, en vigencia de la

Ley N° 2492 correspondiendo que se aplique el art. 59.III de la Ley 2492, debiendo tomarse en cuenta el art. 60 de la misma ley que indica que el computo se hará desde que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria.

Menciona que según la Administración Aduanera la ejecutoriada sería el año 2011, por lo que solo podría ejecutarse dentro de los 2 años siguientes es decir hasta el 31 de diciembre de 2013, los hechos fueron suscitados el 2007 y el 2011, cuando se encontraba vigente el Código Tributario Boliviano -Ley 2492- el cual establece un plazo de 2 años para la prescripción de las sanciones por contravenciones tributarias, debiendo aplicarse la norma vigente al momento de los hechos suscitados, y no de manera retroactiva una normativa que fue puesta en vigencia recién el 22 de septiembre de 2012, cuando el proceso administrativo ya se encontraba en trámite, más si, la resolución jerárquica, no realiza una fundamentación jurídica de la aplicación retroactiva de dicha normativa, siendo que la Ley 291 amplía el plazo para la prescripción de las sanciones por contravenciones, motivo por el cual fue rechazada su solicitud causándole un gran agravio. Citó las Sentencias Nos. 39/2016, 47/2016 y 52/2016 emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia.

Indica que la AGIT incumple con lo dispuesto en la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre, citando y transcribiendo además los arts. 15, 17 y 18 del Código Procesal Constitucional, solicitando se aplique la sentencia constitucional referida al ser vinculante.

Seguidamente refirió al incumplimiento de los precedentes por parte de la autoridad demandada, situación que genera inseguridad jurídica y vulneración la derecho fundamental a la igualdad jurídica, ya que la AGIT realizó una indebida aplicación retroactiva de la norma tributaria, extendiendo los términos de la prescripción conforme a la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a hechos ocurridos el 2007, sin embargo en otras resoluciones jerárquicas se expresan argumentos contrarios favoreciendo a contribuyentes, lo que demostraría que dicha entidad actúa de manera arbitraria y discriminadora, ya que a algunos contribuyentes les aplica la norma correcta vigente al momento de los hechos ocurridos, pero a ellos se aplica la norma posterior.

Señaló que en materia tributaria existen dos etapas: la fase de determinación o imposición y la fase de ejecución tributaria, sin renunciar a la prescripción de la fase determinativa se referirá a la segunda etapa, señalando que la autoridad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

demandada rompe la doctrina del derecho universal que estudia la aplicación sustantiva y adjetiva en materia sancionatoria desarrolladas en el *tempus commissi delicti* y *tempus regit actum*, es decir que a un delito o contravención debe aplicarse las normas sustantivas de la fecha de comisión del ilícito y la prescripción resulta de manera sustantiva por cuanto se relaciona con el nacimiento y extinción de los hechos punitivos, motivo por el que no puede aplicarse una norma que vaya en perjuicio del procesado retroactivamente, como lo señala la Constitución Política del Estado en sus art. 123 y el Código Tributario Boliviano en su art. 150.

Indicó que los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 establecen que el término de la prescripción es de 2 años y se computa desde que se adquieren la calidad de títulos de ejecución, y que estos artículos en ninguna parte disponen que la norma sea aplicable desde la fecha en que el acto adquiere firmeza, cita resoluciones emitidas por la AGIT como ser: 1418/2014 de 13 de octubre, 1264/2016 de 24 de octubre; 1266/2016 de 24 de octubre y 1396/2016 de 31 de octubre. Seguidamente citó la Resolución 1698/2016 de 20 de diciembre y 0017/2015 de 5 de enero, las cuales pueden generar responsabilidad a la autoridad demandada por que contradicen totalmente el entendimiento, transcribiendo parte de ellas.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicitó se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero y en definitiva quede nula la Resolución AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2001 por exención tributaria y prescripción.

II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Que, por providencia a fs. 63, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA, ordenando su traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a efectos que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso se libre provisión citatoria para su notificación al tercero interesado, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

En el memorial de contestación negativa, luego de una relación de los argumentos expuestos por los representantes legales ADA CIDEPA LTDA, la AGIT señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus

fundamentos técnico jurídicos la Resolución AGIT-RJ 0171/2017, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Señala que se tenga presente que la demanda no cumple con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, *“son reiteración de lo expuesto en la instancia administrativa recursiva, constituyéndose en un impedimento para ingresar al fondo la acción porque no puede suplirse la carencia de carga argumentativa del demandante”*.

En cuanto al contenido de la demanda al referir: *“...la Autoridad de Impugnación Tributaria (...) omite pronunciarse sobre la Exención Tributaria solicitada...”*, afirmación que se encuentra alejada de lo acontecido en el procedimiento llevado a cabo puesto que una vez que la parte demandante impugnó la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 y sorteada que fue la causa al Juzgado Tercero de Partido Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz, este procedió a rechazar la demanda contencioso tributaria mediante Auto de 23 de diciembre de 2011, declarando la ejecutoria de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, consecuentemente este acto jurídico administrativo ya no puede ser objeto de revisión porque posee la calidad de título de ejecución tributaria.

Otro aspecto que pone en evidencia es la falta de congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda relacionada con el petitum, al pretender la parte demandante dejar sin efecto legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, cuando se señaló que este no fue objeto de análisis ni revisión porque posee calidad firme, por lo que la presente demanda incumple con la norma adjetiva que indica que la petición debe ser expuesta en términos claros y positivos.

Sobre la prescripción, la demanda se encuentra inclinada a la ejecución de la sanción, a fin de no mezclar los componentes de la determinación efectuada cabe hacer una diferencia entre la ejecución de la deuda tributaria y la sanción, que en relación a la ejecución de la deuda tributaria la resolución demandada efectúa el ejercicio del cómputo del término de la prescripción acorde a la Ley 2492, sin modificaciones.

Manifiesta que la demanda se encuentra inclinada a la ejecución de la sanción y hace una diferencia entre la ejecución de la deuda tributaria y la sanción, ya que en relación a la ejecución de la deuda tributaria la resolución demandada



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

efectúa el ejercicio del cómputo del término de la prescripción acorde a la Ley 2492 sin modificaciones, por lo que la facultad de ejecutar la deuda tributaria comenzó el 2015, teniendo 4 años para ejercerla conforme se desprende del propio análisis de la decisión jerárquica ahora demandada, cita el punto xvii de la resolución impugnada.

Con relación a la ejecución de la sanción no se encuentran prescritas, por lo que es imprescindible establecer que uno de los principios que aspiran el procedimiento administrativo es el principio de legalidad mismo que fue aplicado dentro de los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial siempre buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional.

Añade que la Autoridad de Impugnación Tributaria, como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria no puede realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiéndoles solo aplicarlas, toda vez que conforme el art. 5 de la Ley 027, se presume la constitucionalidad de las normas en todos sus niveles.

Continúa y señala que cuando se tiene por una parte los arts. 123 de la CPE y 150 de la Ley 2492, frente a disposiciones legales publicadas y de cumplimiento obligatorio como lo son las Leyes 291 y 317 en las que se evidencia la no existencia de disposiciones transitorias que determine condiciones previas para su cumplimiento inmediato, conforme lo dispone el art. 164 de la CPE, por lo que no puede determinar la inaplicabilidad de éstas últimas porque esta facultad la tiene el Tribunal Constitucional Plurinacional; en ese sentido la facultad de ejecución tanto de la deuda tributaria como de la sanción de la Administración Tributaria no se encuentra prescrita, consiguientemente en cuanto a la prescripción señalada por la parte demandante no solo a la luz de la aplicación de la norma jurídica vigente, sino también de la derogada, es completamente errada, porque la prescripción de la facultad de ejecución del ente aduanero nunca se suscitó.

Aclara que las Leyes 291 y 317, en el presente caso se aplicaron a una situación no concluida, que en el caso de cumplirse el término de la prescripción estaría bajo la legislación anterior porque se consideran derecho adquirido que las nuevas leyes no pueden afectar ni modificar por cuanto el monto del tributo prescrito habría pasado a formar parte del patrimonio del sujeto pasivo. Por otra

parte la prescripción sólo opera a solicitud de parte y no de oficio en caso de que hubiera transcurrido un espacio de tiempo sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente no hay derecho consolidado sino un derecho expectatio mismo que es entendido como un derecho aun no perfeccionado basado en la posibilidad de conseguir un beneficio a recibirse en lo sucesivo, los cuales podrían devenir en derechos amparados jurídicamente efectivos en el futuro.

Añade que, de los antecedentes, las Leyes 291 y 317 fueron correctamente aplicadas pues la oposición a la prescripción de la ADA CIDEPA LTDA., no fue perfeccionada es decir que había una situación fáctica aún no concluida en ese sentido no puede aplicarse retroactivamente las Leyes 291 y 317, como las SSCC 0011/02 y 1421/2004-R lo establecieron, estamos ante la presencia de la retroactividad no auténtica conocida también como retrospectividad.

En cuanto a lo referido por la parte demandante al citar la Sentencia 52/2016 emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, la cual se refiere a la aplicación en cuanto a determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, pero no así de la facultad de ejecución por ende no es aplicable a la presente problemática, así como las resoluciones de jerárquicos citadas (AGIT-RJ 1418, AGIT-RJ 1264/2016, AGIT-RJ 1266/2016 y AGIT-RJ 1396/2016), fallos que no corresponden.

II.1.- PETITORIO.

Concluyó solicitando que, en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la ADA CIDEPA LTDA., manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 153 a 160 y dúplica (fs. 173 a 175 vuelta), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fs. 197, se dispone 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



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera 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, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte 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 Tribunal Supremo 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 del expediente y anexos se evidencia:

III.1.- Cursa Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/914/11 de 17 de junio, que indica que el despacho inmediato correspondiente a la DUI C-14540 de 29 de octubre de 2007, está pendiente de regularización, toda vez que ni el importador ni el Agente Despachante de Aduana, presentaron la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Economía de Finanzas Públicas (fs. 9 a 12 antecedentes administrativos 1).

III.2.- Cursa Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 078/2011 de 17 de junio, determinó una deuda tributaria de 32.322,40 UFV correspondiente al GA e IVA

que comprende el tributo omitido, intereses, multa del 100% del tributo omitido por la presunta contravención de omisión de pago de conformidad con los arts. 160.3 y 165 de la Ley 2492 y la sanción de 200 UFV por incumplimiento del plazo de la regularización del despacho inmediato en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-12-07, otorgando 30 días de plazo para presentar pruebas de descargo resolución que fue notificada de manera personal al representante de la ADA CIDEPA LTDA., el 18 de octubre de 2011 (fs. 18 a 22 de antecedentes administrativos 1).

III.3.- Por la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI- N° 098/2011 de 2 de diciembre, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI-078/2011, contra ADRA Bolivia y la ADA CIDEPA LTDA., por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en 32.322,40 UFV en aplicación de los arts. 160.3 y 165 de la Ley 2492, y RD N° 01-012-07. Notificación mediante cédula al representante de ADRA BOLIVIA (8 de diciembre de 2011) y personalmente a la ADA CIDEPA LTDA., el 14 de diciembre de 2011 (fs. 56 a 63 y 68 a 69 de antecedentes administrativos 1).

III.4.- Cursa memorial de demanda contenciosa tributaria, presentada el 23 de diciembre de 2011, por la ADRA-Bolivia y la ADA CIDEPRA LTDA., impugnando la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI-N° 098/2011; (fs. 81 a 86). Auto de 13 de febrero de 2012, resuelve: "*no habiendo cumplido a la fecha con el requisito previsto en el inc. 7) del art. 228 de la Ley 1340, requisito incorporado por el art. 10.II de la Ley 212 en aplicación del art. 229 de la Ley 1340*" se rechazó la demanda interpuesta en consecuencia se declara la ejecutoria de la resolución determinativa impugnada (fs. 72 de antecedentes administrativos 1).

III.5.- Cursa memorial presentado por ADRA BOLIVIA el 10 de febrero de 2012, solicitó al juzgado a cargo de la demanda contencioso tributario promueva acción de inconstitucionalidad concreta contra el art. 10.II de la Ley 212, siendo rechazada mediante la Resolución N° 03/2012 de 17 de febrero. Rechazo confirmado mediante Auto Constitucional 0223/2012 CA de 30 de marzo (fs. 73 a 90; 88 y vuelta; 83 a 93; 102 a 106 de antecedentes administrativos 1).

III.6.- Cursa Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015 de 15 de julio, notificación ejecutada de manera personal a la ADA CIDEPA LTDA., el "13 de julio" (sic) del indicado año (fs. 125 y 132 de antecedentes administrativos 1).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

III.7.- Consta memorial presentado por la ADA CIDEPA LTDA., el 19 de agosto de 2015, indicando que con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015, plantea oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución tributaria por prescripción de la acción de la vista de cargo y del citado proveído de inicio de ejecución tributaria (fs. 163 a 172 vuelta antecedentes administrativos 1).

III.8.- Cursa notificación personal del 1 de octubre de 2015, a la ADA CIDEPA LTDA., con el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015 de 8 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada instruyendo continuar con el cobro coactivo (fs. 147 antecedentes administrativos).

III.9.- Mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 1050/2015 de 29 de diciembre, revocó parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el GA e IVA y dejó sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N 098/2011 (fs. 163 a 172 vuelta; 196 a 209 antecedentes administrativos 2).

III.10.- Cursa la Resolución AGIT-RJ 0279/2016 de 15 de marzo, que anuló la Resolución ARIT-LPZ/RA 1050/2015, hasta el vicio más antiguo esto es hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-354-2015, para que la Administración Aduanera emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamenté y explique los motivos de su decisión (fs. 244 a 253 de antecedentes administrativos 2).

III.11.- Consta Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016 de 12 de agosto, que declaró improbadamente la oposición de prescripción de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 así como la acción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI 078/2011 y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015. Notificación del 26 de agosto de 2016 a la ADA CIDEPA LTDA (fs. 369 382 y 352 de anexos administrativos 2).

III.12.- Mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0954/2016 de 28 de noviembre, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016 y en consecuencia mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 y declara prescrita la facultad de cobro de las

sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecidas en la citada resolución determinativa, todo en relación a Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-214-2015 (fs. 427 a 443 de antecedentes administrativos).

III. 13.- Consta Resolución AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero, que revoca parcialmente la resolución de alzada en la parte referida a la prescripción de la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 049/2016 (fs. 483 a 493 vuelta de antecedentes administrativos 2).

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 caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos:

1) Si correspondía a la AGIT considerar la exención tributaria alegada por el sujeto pasivo; 2) Si la AGIT aplicó correctamente la normativa tributaria para rechazar la prescripción de la facultad de ejecutar las sanciones administrativas de la Administración Aduanera establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 de 2 de diciembre.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

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

A efecto de analizar si en este caso se consolidó la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera de ejecutar las sanciones establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal, doctrinal y jurisprudencial.

Se aclara que, la fundamentación como respuesta a los puntos identificados en la problemática serán resueltas conjuntamente, al ser conducentes las mismas y derivadas de la misma pretensión de prescripción.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Al respecto, resolviendo el caso se tiene que, en el ámbito tributario, el instituto de la prescripción, pese a estar inserto en la Sección VII "*Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas*", de la Ley N° 2492, no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que se erige como una limitación para la Administración Tributaria o Aduanera, en el ejercicio de sus facultades de verificación, control, fiscalización, sanción, ejecución, etc., contra del sujeto pasivo.

A este efecto, el art. 59.III de la Ley N° 2492, en su texto original, dispone: "*III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años*"; y por su parte el art. 60.III. del mismo cuerpo legal, referido al cómputo del término de la prescripción, prevé: "*III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria*"; encontrándose vigentes estas disposiciones, hasta su modificación por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012.

Por otra parte, el art. 123 de la CPE, en relación a la irretroactividad de la norma, dispone: "*La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; 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*"; precepto constitucional concordante con la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, que en su art. 5, 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*", y con el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica que: "*Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional*".

En este entendido, resulta pertinente que como excepción al principio de irretroactividad de la ley, el art. 123 de la Constitución Política del Estado establece que esta puede aplicarse solo cuando la nueva ley beneficie al sujeto sobre el que deba ser aplicada, excepción que en el ámbito tributario que nos ocupa, se trasluce en el art. 150 de la Ley N° 2492, que a su vez prevé: "*Las*

normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, 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”.

De lo anterior se tiene que la irretroactividad de la norma en general parte del principio de legalidad, no siendo posible pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en el momento del hecho o acto procesado, 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.

En ese contexto normativo y jurisprudencial, los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables a los procesos administrativos sancionadores tributarios, para cuya tramitación y posterior ejecución se debe procurar que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

A partir de los criterios expuestos, corresponde analizar 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, la controversia expuesta por el particular, cuando señala que la facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción establecida en la resolución determinativa se encuentra prescrita y que la AGIT habría efectuado un erróneo cómputo del término de prescripción considerando las modificaciones efectuadas por las Leyes 291 y 317 al Código Tributario Boliviano, cuando correspondía aplicar las previsiones originales de la Ley N° 2492.

De antecedentes se tiene que la Administración Aduanera, notificó mediante cédula la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, (8 de diciembre de 2011) y personalmente a la ADA CIDEPA LTDA., el 14 de diciembre de 2011 (fs. 56 a 63 y 68 a 69 de antecedentes administrativos 1), misma que dentro del plazo establecido en la Ley N° 1340, fue impugnada a través de la interposición de una demanda contenciosa tributaria, cuya presentación conforme el art. 231 de la Ley N° 1340, determinó la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada; empero esta demanda tras ser observada por el juez, fue posteriormente rechazada y declarada la ejecutoria de la Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, mediante auto de 13 de febrero de 2012, todo esto en cumplimiento del art. 229 de la Ley N° 1340.

Ahora bien, la documental cursante en los antecedentes muestra que la referida demanda contenciosa tributaria, en los hechos, no pudo incidir en el accionar de la Administración Aduanera, respecto a la ejecución de la resolución determinativa, toda vez que esta nunca fue notificada al ente administrativo, así como tampoco tras su presentación le fueron requeridos los antecedentes administrativos, para que se viera obligado a suspender la ejecución, consiguientemente al cumplirse los plazos señalados por ley para la impugnación administrativa y judicial, pudo haber declarado la firmeza de la resolución determinativa y al otorgarle la calidad de título de ejecución tributaria le asistía la posibilidad de proceder a su ejecución, empero no lo hizo, desconociéndose las razones que tuvo para no proceder al cobro u omitir ejercer su facultad de ejecución.

Aun así, este Tribunal en conocimiento de que se suscitó la presentación de la demanda contenciosa tributaria, no puede desconocer la legitimidad y legalidad de las resoluciones emitidas por el Juez Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz, que tramitó la demanda contenciosa tributaria hasta decretar su rechazo y declaró a su vez la ejecutoria de la resolución determinativa en el auto de 13 de febrero de 2012, entendiéndose que a partir de este momento, legalmente la Administración Aduanera pudo ejercer sin ninguna restricción su facultad de ejecución tributaria, pues tuvo conocimiento efectivo de esta actuación a través de la notificación efectuada por el oficial de diligencias del referido juzgado, el 14 de febrero de 2012, debiendo tomarse esta, como fecha de inicio del término de la prescripción.

Asimismo, la acción de inconstitucionalidad interpuesta por los sujetos pasivos, que fue rechazada por el Juez Tercero de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz mediante Auto de 17 de febrero de 2012, tampoco puede considerarse un impedimento para la Administración Aduanera en el ejercicio de sus facultades de ejecución tributaria, toda vez que su objeto no es la impugnación de la resolución determinativa, sino la declaratoria de inconstitucionalidad de una determinada norma, habiendo el Tribunal Constitucional regulado los efectos de su interposición en el Auto Constitucional N° 0321/2010-CA de 14 de junio, que estableció: "*Dada la naturaleza jurídica de*

la acción de inconstitucionalidad, y por expresa previsión legal, el rechazo de la solicitud de parte del recurso incidental de inconstitucionalidad, no suspende el proceso judicial o administrativo, ni impide la dictación de la resolución o sentencia. (...) En los casos en que durante el periodo de tiempo entre la remisión de la consulta y la emisión del auto constitucional por parte de la Comisión de Admisión por el que se revoca y admite el recurso incidental, ya se hubiese dictado la sentencia o resolución, la misma no puede ser anulada por la sola admisión por parte de la Comisión de Admisión, sino hasta que el Pleno del Tribunal Constitucional se pronuncie sobre el fondo, dado que la declaratoria de inconstitucionalidad, dimensionando el efecto -art. 48.4 de la LTC-, puede inclusive, dejar sin efecto la sentencia o resolución ya dictada; en cambio, en caso de declararse la constitucionalidad, no tendría mayor trascendencia ni afectación al caso concreto, pues no altera el contenido de la sentencia, razón por la cual debe permanecer válida, ese es el fundamento básico del por qué no se puede generalizar el efecto del rechazo, evitando anular resoluciones, innecesariamente, atentando contra los principios de legalidad, celeridad y seguridad jurídica -entre otros-, como ya se tiene abundantemente explicado"; entendimiento bajo el cual no corresponde atribuirle efectos suspensivos a la interposición de la acción de inconstitucionalidad, no habiendo restringido la posibilidad de la Administración Aduanera de hacer uso de su facultad de ejecución tributaria, más aún cuando en todo el proceso no existe constancia de que se le hubiera solicitado la remisión de los antecedentes.

En virtud a lo precedentemente expuesto, se tiene que la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011 adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria el 13 de febrero de 2012, momento a partir del cual la Administración Aduanera pudo ejercer su facultad de ejecutar la sanción por contravención y que marca el inicio del cómputo del término de la prescripción, correspondiendo, en mérito a los artículos 123 de la CPE, 150 de la Ley N° 2492 y la jurisprudencia constitucional invocada, la aplicación de la ley vigente al momento de ocurridos estos hechos, esto es, las disposiciones originales de los artículos los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, siendo incorrecta la conclusión a la que arribó la AGIT cuando manifiesta que en el presente caso corresponde aplicar las modificaciones a la Ley N° 2492, realizadas por las Leyes N° 291 y 317, toda vez que aún no se encontraban vigentes al inicio del cómputo de la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

prescripción, así como tampoco prevén términos de prescripción más breves o favorables a los sujetos pasivos, que pudieran justificar su aplicación retroactiva.

Ahora bien, efectuando el cómputo del término de la prescripción, conforme los parámetros previstos en el art. 60.III de la Ley N° 2492, tenemos que el término de prescripción de dos años para la facultad de ejecutar sanciones administrativas inició el 14 de febrero de 2012, transcurriendo ininterrumpidamente, al no haberse alegado causales de suspensión o interrupción, hasta su conclusión el 14 de febrero de 2014, habiendo prescrito en esta última fecha la facultad o acción de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción establecida en la resolución determinativa.

Conforme a ello, resulta evidente que al 18 de agosto de 2015, cuando la ADA CIDEPA Ltda., opuso prescripción de la ejecución de sanción por contravención tributaria, la facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción prevista en la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, ya se encontraba prescrita; siendo en consecuencia incorrecto, el cómputo del término de la prescripción efectuado por la AGIT en la resolución de recurso jerárquico, quien si bien tomó correctamente el 14 de febrero de 2012, como fecha de inicio para el cómputo del término de la prescripción, sin mayor fundamento pretendió aplicar las modificaciones de las Leyes N° 291 y 317, a la Ley N° 2492 y computar cinco años para la prescripción, cuando conforme se tiene expuesto, esta normativa no resulta aplicable al caso de autos por no encontrarse vigente al inicio del cómputo de la prescripción.

En atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante son evidentes, habiendo incurrido la AGIT en errónea interpretación y aplicación de la normativa tributaria y constitucional, generando con ello lesión de derechos, ya que el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, de modo tal que los individuos puedan conocer en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones; correspondiendo dejar establecido que la prescripción declarada en el presente caso alcanza a la acción o facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción por omisión de pago y contravención dispuesta en la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 098/2011, en virtud al transcurso del término previsto por ley, razón por lo que no corresponde hacer mayores digresiones y consideraciones de orden legal acerca de si correspondía

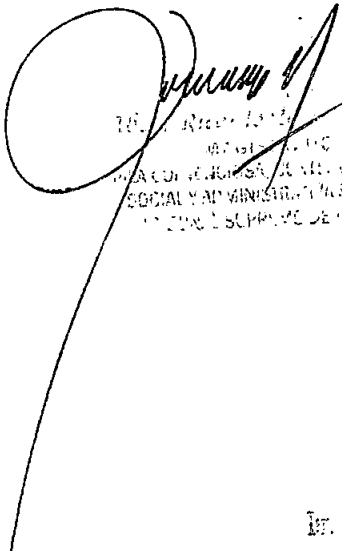
la consideración de la exención tributaria, pues las facultades de la Administración para efectuar cualquier determinación o la imposición de sanción, se encuentran prescritas.

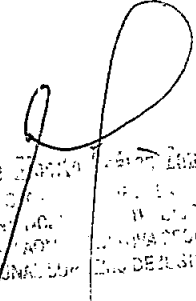
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 60 vta., interpuesta por la ADA CIDEPA Ltda., en su mérito revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2017 de 14 de febrero, emitida por la AGIT. Consiguiente prescrita la facultad de cobro de la sanción, quedando firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0954/2016 de 28 de noviembre.

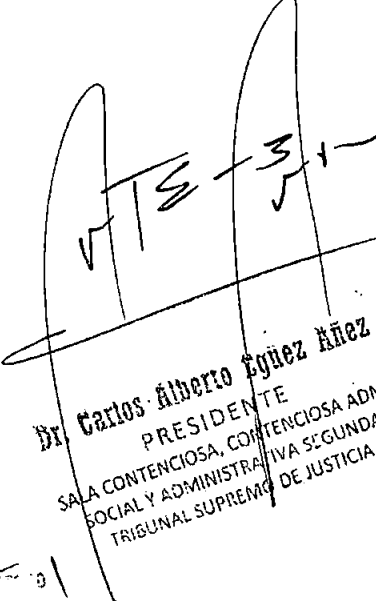
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Ricardo Torres Echalar
Magistrado Relator
SALA CONTENCIOSA Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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


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