



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 232/178
5172/178
H.R. N° 6805 70/172/178

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 89

Sucre, 25 septiembre de 2018

DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO

Expediente : 68/2017-CA
Demandante : Agencia Despachante de Aduana SETA
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tercero Interesado : Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional
Tipo de proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada: AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre
Magistrada Relatora : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 29 vta., presentada por Waldo Pérez Sandoval en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana SETA, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre; la contestación de fs. 64 a 69 vta.; réplica de fs. 97 a 98 vta.; intervención del tercero interesado de fs. 105 a 113 vta.; dúplica de fs. 116 a 120; decreto de Autos para Sentencia de fs. 121; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 21 de febrero de 2017, cursante de fs. 26 a 29 vta., Waldo Pérez Sandoval en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) SETA, manifiesta que la Resolución Jerárquica no observa los principios de seguridad jurídica y verdad material, además de vulnerar el debido proceso en su elemento defensa, con los siguientes argumentos:

a) La Vista de Cargo a sesgado la verdad material de los hechos, carece de elementos, datos y valoraciones que generen convicción material de lo que verdaderamente ocurrió respecto a la supuesta incorrecta apropiación arancelaria; además, la AGIT, no valoró la prueba aplicando las reglas de

la sana crítica, justificando y fundamentando adecuadamente las razones por las que otorga o no un valor determinado, conforme prevé el art. 81 de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano (CTb); así, la instancia jerárquica omitió que la Administración Aduanera únicamente basó su decisión en la información de la página web, datos que no acreditan que se trate de los mismos vehículos, considerando también que no existió un trabajo pericial técnico científico que demuestre objetivamente el Peso Bruto Vehicular (PBV) de cada uno de los camiones; el acto administrativo debe ser preciso, claro, de cumplimiento posible, no contradictorio con la cuestión de hecho acreditada por los antecedentes del proceso, todo ello establecido en el art. 28 del Decreto Supremo (DS) N° 27113, Reglamento de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA); pese a ello, la AGIT convalidó actos administrativos por meras conjeturas respecto al PBV, obtenidas de la página web, que si bien están autorizadas por la Aduana, no pueden ser consideradas información idónea; además la AGIT no observó que el Formulario 187 lo suscribe el concesionario de almacenes aduaneros, mismo que firma el Formulario de Registro Vehicular (FRV), con base en el manifiesto de carga y las facturas de reexpedición, por lo que la ADA no tiene ninguna responsabilidad; en consecuencia, no existe prueba decisiva alguna para sustentar la omisión de pago y se vulneran el debido proceso y el derecho a la defensa.

b) La Resolución Jerárquica inobservó el principio de verdad material consagrado en el art 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE), por cuanto la valoración aduanera asignada a estos vehículos, consignó el valor de camiones pequeños y además, omitió consignar que la propia Administración Tributaria emitió el levante de la mercancía a través del técnico aduanero (Vista de Aduana), que realizó la compulsas documental y técnica, dando su conformidad y autorizando el levante respectivo ante el cumplimiento de todos los requisitos exigidos, certificando que se cumplieron todas las formalidades aduaneras, conforme el art. 114 DS N° 25870, Reglamento de la Ley General de Aduana (RLGA).

c) La AGIT inobservó el principio de seguridad jurídica, al interpretar de manera errada el art. 59 de la Ley N° 2492 y aplicar las modificaciones al Código Tributario contenidas en la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y en la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, sin considerar que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

los hechos acaecidos respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (DUI), corresponden a la gestión 2009, por lo que los hechos generadores datan de 2009; en consecuencia, desde el 1 de enero de 2014 (4 años, art. 59 de la Ley N° 2492), ha prescrito la acción de la administración aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, tomando en cuenta que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016 de 25 de enero, fue notificada el 11 de febrero de 2016; además, al aplicar dicha normativa no vigente al momento del hecho generador, inobservó los arts. 123 de la CPE y 150 de la Ley 2492, que establecen que la ley sólo dispone para lo venidero.

Petitorio.- Solicita que se declare **probada** la demanda y en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre; en todos sus extremos y sea con las formalidades de ley.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT demandada, se apersona al proceso el 8 de mayo de 2017, mediante escrito de fs. 64 a 69 vta. y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La Administración Aduanera emitió la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 046/2012 de 22 de noviembre, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) de las DUI's C-4125, C-4539, C-6036, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; como resultado de la misma, notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo N° 009/13 de 20 de mayo de 2013, que estableció la presunta contravención tributaria por omisión de pago por incorrecta apropiación arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's, al no corresponder el PBV, a las subpartidas arancelarias 8704.22.20.00; presentados los descargos, se pronunció la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 18/2013 de 26 de septiembre, declarando firme la Vista de Cargo por omisión de pago, estableciendo una deuda tributaria de 288.125,63.- UFV, respecto a las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270.

b) La AGIT no incurrió en vulneración alguna respecto a la determinación de la Partida Arancelaria y el tratamiento de la prescripción, estos argumentos del demandante ya fueron expuestos en el recurso jerárquico, analizados y ampliamente desarrollados en los fundamentos técnico-jurídicos de la Resolución impugnada.

c) El sujeto pasivo no registró en el Formulario de Registro de Vehículo (FVR), la capacidad de carga de cada vehículo que consigna el Formulario electrónico F-187, porque no recuperó la información del Sistema Informático de la Aduana Nacional, conforme prevé la RD N° 01-016-07; además, no identificó oportunamente la diferencia existente en la capacidad de carga de cada vehículo, registradas en dicho Formulario, incurriendo en incorrecta apropiación arancelaria.

Petitorio.- Solicita declarar **improbada** la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El 22 de noviembre de 2012, la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional, expide la **Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 046/2012**, contra el contribuyente Waldo Pérez Sandoval, en su condición de representante de la ADA SETA, con Número de Identificación Tributaria (NIT) 785628016, por el IVA, GA e ICE de las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de 2009, C-4539 de 11 de septiembre de 2009, C-6036 de 20 de noviembre de 2009, C-7101 de 1 de diciembre de 2009, C-8028 de 18 de diciembre de 2009, C-8238 de 29 de diciembre de 2009, C-8236 de 29 de diciembre de 2009 y C-8270 de 30 de diciembre de 2009; orden de fiscalización **notificada** al contribuyente el **28 de noviembre de 2012** (fs. 1 y 3 del Anexo 3).

2.- La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, emitió la **Vista de Cargo N° 009/13** de 20 de mayo de 2013, estableciendo una contravención tributaria por omisión de pago (art. 160.3 y 165 del CTb), por incorrecta apropiación de partida arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; con un tributo omitido de Bs223.501,00.- (doscientos veintitrés mil, quinientos uno 00/100 bolivianos) y una deuda tributaria actualizada al 12 de marzo de 2013 de Bs523.628,00.- (quinientos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

veintitrés mil, seiscientos veintiocho 00/100 bolivianos), equivalentes a UFV 288.125,63.- (doscientos ochenta y ocho mil, ciento veinticinco 63/100 Unidades de Fomento a la Vivienda); Vista de Cargo **notificada** al sujeto pasivo el **21 de mayo de 2013** (fs. 198 a 211 y 225 del Anexo 3 y 4).

3.- El 26 de septiembre de 2013, se pronunció la **Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013**, que declara **firme** la **Vista de Cargo N° 009/13** de 20 de mayo de 2013, por omisión de pago, en la suma de UFV 288.125,63.- (doscientos ochenta y ocho mil, ciento veinticinco 63/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), que incluye el 100% del total del tributo omitido, al haberse detectado incorrecta apropiación de partida arancelaria; Resolución Determinativa **notificada** el **8 de octubre de 2013** (fs. 245 a 257 y 258 del Anexo 4).

4.- Formulado el **recurso de alzada** por el representante legal de la ADA SETA, contra la Resolución Determinativa (fs. 260 a 262 vta. del Anexo 4), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014** de 20 de enero, que **confirma** la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013 (fs. 276 a 290 del Anexo 4).

5.- Formulado el **recurso jerárquico** por el representante legal de la ADA SETA, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014 (fs. 291 a 294 del Anexo 4), la AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014** de 21 de abril, que **anula** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014, **hasta el vicio más antiguo**, es decir, **hasta la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013 inclusive**, ordenando que la Administración Aduanera pronuncie una nueva que contenga la valoración de todas las pruebas presentadas por el sujeto pasivo durante el proceso de fiscalización (fs. 303 a 315 del Anexo 4).

6.- Peticionada la **aclaración y complementación** por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, mediante **Auto Motivado AGIT-RJ 0050/2014** de 7 de mayo, la AGIT declara **no ha lugar** la misma (fs. 317 a 318 vta.).

7.- La **recepción formal del expediente** por la Administración Aduanera, data de **17 de julio de 2014** (fs. 322 del Anexo 4).

8.- Ya en la gestión 2016, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014 de 21 de abril, se pronuncia una nueva **Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016** de 25 de enero, que declara **firme la Vista de Cargo N° 009/13 de 20 de mayo de 2013** (fs. 339 a 355 del Anexo 4); decisión **notificada** al ahora demandante el **11 de febrero de 2016** (fs. 336 del Anexo 4).

9.- El 25 de febrero de 2016, la ADA SETA, formula **recurso de alzada** contra la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016 (fs. 24 a 28 vta. del Anexo 1); y, la ARIT, mediante **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/2016** de 16 de mayo, resuelve **anular** hasta el vicio más antiguo, es decir, **hasta la Vista de Cargo N° 009/13**, ordenando emitir una nueva si así corresponde, de conformidad con el art. 96.I de la Ley 2492 y 18 del DS 27310 (fs. 98 a 111 vta. del Anexo 1).

10.- Formulada el **recurso jerárquico** por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/2016 (fs. 131 a 135 vta. del Anexo 1), la AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0951/2016** de 9 de agosto, que **anula** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/2016, con reposición, ordenando que se pronuncie una nueva en la que se resuelvan todos los aspectos expuestos expresamente por las partes en el recurso de alzada y la respuesta efectuada por la administración aduanera (fs. 194 a 203 del Anexo 1).

11.- En cumplimiento a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0951/2016, la ARIT pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016** de 17 de octubre, que **revoca parcialmente** la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016 y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el tributo omitido correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, al haberse detectado una incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en cinco DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238; y, deja sin efecto el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago respecto a dos DUI's C-8236 y C-8270 (fs. 233 a 252 Anexo 2).

12.- Formulada el **recurso jerárquico** por la ADA SETA, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016 (fs. 275 a 278 vta. del Anexo 2), la AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, **confirmando** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016 de 25 de enero (fs. 319 a 337).

13.- Los argumentos expuestos por la ADA SETA ahora demandante, en instancia administrativa de impugnación, están relacionados a la impugnación de la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 08/2016 de 25 de enero, por incorrecta valoración de la prueba para determinar la apropiación de la subpartida arancelaria en las DUI's y por prescripción de la facultad de la administración aduanera debido a la nulidad de la primera Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013 de 26 de septiembre, argumentando que hasta la notificación con la segunda Resolución Determinativa de 25 de enero de 2016, ya habían transcurrido siete años desde el hecho generador de la supuesta contravención (2009), inclusive contando los seis meses de suspensión desde el inicio de la fiscalización.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la ADA SETA, se evidencia que la misma impugna la Resolución de **Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre**, pronunciada por la AGIT, que **confirma** la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016 de 17 de octubre** que **revoca parcialmente** la **Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016 de 25 de enero** y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el tributo omitido correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, al haberse detectado una incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238; y, deja sin efecto el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago respecto a las DUI's C-8236 y C-8270; y, que la pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar principalmente si existe o no **prescripción de la facultad de determinación** de la administración aduanera, sobre supuestos hechos generadores (DUI's) que datan de 2009, considerando la Resolución Determinativa de 25 de enero de 2016; y, en su caso, si así corresponde, analizar el argumento sobre la supuesta **incorrecta valoración de la**

prueba al determinar el tributo omitido y **aplicación retroactiva de las Leyes N° 291** de 22 de septiembre de 2012 y **N° 317** de 11 de diciembre de 2012.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente los arts. 180.I y 123 de la CPE, y arts. 59 y 150 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, al confirmar la Resolución de Alzada y mantener subsistente el tributo omitido, intereses y multa por omisión de pago.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre la verdad material

En ese marco, la presente Sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el art. 180.I de la CPE, desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la SCP 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "...aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

El art. 74 del CTb establece: "los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código...", de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios que se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el contenido en el 4 inc. d), el de "verdad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

material”, entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en virtud del cual la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: “...En el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes”. (Derecho Administrativo II Abeledo-Perrot- Buenos Aires Argentina, pág. 321).

Sobre la prescripción de la facultad de determinación de la administración aduanera

La Disposición Final Décima Primera de la **Ley N° 2492, CTb de 2 de agosto de 2003**, deroga los arts. 15 al 24 de la Ley N° 1990, General de Aduanas (LGA), en cuanto a las formas de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas.

Por su parte, el art. 59 de la Ley N° 2492 determina que prescribirán a los **cuatro (4) años** las acciones de la Administración Tributaria, entre ellas, para **determinar la deuda tributaria**; el art. 60.I del mismo cuerpo legal, prevé que el término de prescripción **se computará desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo**.

En cuanto a las formas de interrumpir y suspender el cómputo del plazo de la prescripción, los arts. 61 y 62 de la citada **Ley N° 2492**, prevén: “Artículo 61.- La prescripción se **interrumpe** por: a) La notificación al sujeto pasivo con la **Resolución Determinativa**; b) El **reconocimiento expreso o tácito de la obligación** por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62.- El curso de la prescripción se **suspende** con: I. La **notificación de inicio de**

fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende **por seis meses**.

II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo”.

La jurisprudencia de éste Tribunal, a través de la Sentencia 39/2016 de 13 de mayo, sobre la prescripción precisamente de periodos fiscales de la Gestión 2009, estableció que si los periodos de fiscalización son del 2009, entonces se aplica la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, denominada Código Tributario boliviano (CTb) como estaba por entonces; es decir, el art. 59 del CTb sin las modificaciones, que establece: “Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria”; y, en cuanto al cómputo del término de la prescripción, en aplicación del art. 60 del citado CTb, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, concluyendo en ese caso en análisis, que las facultades de determinación de la Administración Tributaria por los periodos enero a noviembre del IVA e IT de la gestión 2009, estaban prescritas, argumentando precisamente que las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, no son aplicables en mérito a lo previsto por el art. 123 CPE, que establece que: “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”; considerando además, que la retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala que: “La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena”.

Sobre la nulidad de los actos administrativos

El art. 35.I de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente por la facultad establecida en el art. 74 del CTb, establece: *“(Nulidad del Acto) I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por ley. II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley”.*

El art. 55 del Reglamento de la Ley referida, señala: *“(Nulidad de procedimientos) Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas”.*

La nulidad se define como: *“la sanción instituida en la ley, consistente en la ineficacia de los actos realizados con violación o apartamiento de las formas (ad solemnitatem) o requisitos (ad sustanciam) señalados para la validez de los mismo”.* (COUTURE, Eduardo, Vocabulario Jurídico, p. 423.); por lo que tiene la característica intrínseca de no ser convalidada por la confirmación, ni subsanada por el transcurso del tiempo.

De ello se infiere que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total o absolutamente del procedimiento legalmente establecido al efecto, situación que implica que un acto viciado de nulidad no tiene validez legal, es decir, no surte efectos

legales en el tiempo, ello debido a que no nació a la vida jurídica y por ende no puede constituir un acto que genere situación jurídica alguna.

V. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos de la Agencia Despachante de Aduana demandante, relativos a la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera y a la inobservancia de los principios de verdad material y seguridad jurídica, son suficientes para dejar sin efecto la Resolución Jerárquica.

Sobre la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera

Con carácter previo, resulta necesario aclarar y dejar constancia que los tributos aduaneros y otros cargos a pagar por una DUI, deben hacerse efectivos por el declarante o sujeto pasivo a momento de presentar la DUI ante la Aduana o dentro de los 3 días siguientes, plazo previsto por la Resolución de Directorio (RD) N° 01-010-02 de 21 de marzo de 2001, que aprueba las Disposiciones Complementarias al Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo; por cuanto una vez efectuado el pago, el sistema informático le asigna, según corresponda, el canal color rojo, amarillo o verde para la verificación de la mercadería y posterior levante de la misma; por lo que, a efectos del cómputo del plazo de prescripción, el vencimiento del período de pago respectivo al que se refiere la norma, en el presente caso, dicho cómputo inicia el 1 de enero de 2010, ello debido a que las siete DUI's fiscalizadas que generaron supuesta contravención, datan entre el 28 de septiembre y el 30 de diciembre de 2009, e inclusive las de 20 y 30 de diciembre de 2009, fueron pagadas el mismo día, antes del 2 de enero de 2010, conforme consta a fs. 46, 60, 73, 88, 101, 118 y 132 de los Anexos 3 y 4), considerando además que en este caso el sujeto pasivo o contribuyente, no dejó precluir el plazo de vencimiento para el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

pago e inclusive, la Administración Aduanera procedió al levante respectivo.

De la revisión de antecedentes, se evidencia que la Administración Aduanera, expide la **Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 046/2012**, del contribuyente con NIT 785628016, Waldo Pérez Sandoval, en su condición de representante de la ADA SETA, por el IVA, GA e ICE, respecto a las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de **2009**, C-4539 de 11 de septiembre de **2009**, C-6036 de 20 de noviembre de **2009** (excluida del supuesto adeudo tributario), C-7101 de 1 de diciembre de **2009**, C-8028 de 18 de diciembre de **2009**, C-8238 de 29 de diciembre de **2009**, C-8236 de 29 de diciembre de **2009** y C-8270 de 30 de diciembre de **2009**; orden de fiscalización notificada al contribuyente el **28 de noviembre de 2012**.

De ello se infiere que en aplicación del art. 62.I de la Ley 2492, el curso de la prescripción, que **comenzó a computarse el 1 de enero de 2010**, se **suspendió por seis meses** debido a la notificación a la ADA SETA con la referida Orden de Fiscalización, es decir, **entre el 28 de noviembre de 2012 y el 28 de mayo de 2013** y a esa fecha, habían transcurrido **2 años y 11 meses** a efectos de cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera; reiniciado el plazo el 29 de mayo de 2013, los 4 años para la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera, transcurrían hasta el **29 de junio de 2014**.

Ahora bien, emitida la **Vista de Cargo N° 009/13 de 20 de mayo de 2013**, por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, que establece una contravención tributaria por omisión de pago por incorrecta apropiación de partida arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; con un tributo omitido de Bs223.501,00.- y una deuda tributaria actualizada al 12 de marzo de 2013, de Bs523.628,00.- equivalentes a UFV 288.125,63.-, se pronuncia la **Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013 de 26 de septiembre**, que confirma la existencia de la contravención tributaria de omisión de pago contra la ADA SETA, Resolución que fue notificada al sujeto pasivo el **8 de octubre de 2013**.

En ese contexto, desde el **8 de octubre de 2013**, fecha en la que se notifica a la ADA SETA con la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013 de 26 de septiembre, operaría la **interrupción** del

cómputo del plazo de prescripción y conforme establece el art. 61 de la Ley 2492, se iniciaría nuevamente a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se interrumpió; sin embargo, al haberse anulado la Resolución Determinativa notificada el 8 de octubre de 2013, a efectos del cómputo del plazo de prescripción en el presente caso, resulta necesario verificar la **suspensión** prevista en el art. 62 de la Ley 2492, **por el uso de los medios administrativos de impugnación**, que inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Aduanera para la ejecución del respectivo fallo.

Al respecto, el **28 de octubre de 2013, el contribuyente** formula **recurso de alzada** contra la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 18/2013 de 26 de septiembre (fs. 260 a 262 vta. del Anexo 4), medio de impugnación que **confirma** dicha Resolución Determinativa mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014 de 20 de enero; posteriormente, el 17 de febrero de 2014, **el contribuyente** interpone el **recurso jerárquico** contra la Resolución de Alzada (fs. 291 a 295 del Anexo 4), mismo que es resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014 de 21 de abril (fs. 303 a 315 del Anexo 4), que **anula** la Resolución de Alzada, con reposición de obrados, hasta el vicio más antiguo, es decir, **anula hasta la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 18/2013 de 26 de septiembre**, ordenando que la Administración Aduanera pronuncie una nueva que contenga la valoración de todas las pruebas presentadas por la ADA SETA durante el proceso de fiscalización; y, al haberse anulado obrados hasta la Resolución Determinativa, éste acto administrativo declarado nulo no puede ser válido a efectos de interrupción del plazo de prescripción, por lo que el mismo transcurría ininterrumpidamente desde el **1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2013**.

En ese contexto, a efectos de suspensión del plazo de prescripción, consta en antecedentes que la **recepción formal del expediente** por la Administración Tributaria, data de **17 de julio de 2014** (fs. 322 del Anexo 4); en consecuencia, el cómputo de dicho plazo, que inició el 1 de enero de 2010 y debía transcurrir hasta el 31 de diciembre de 2013, se **suspendió** por **seis meses** por la notificación con la Orden de Fiscalización (desde



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

noviembre de 2012 a mayo de 2013); volvió a computarse durante 5 meses hasta octubre de 2013, habiendo transcurrido hasta esa fecha 3 años y 4 meses a efectos de prescripción y nuevamente se suspende durante **nueve meses**, por la interposición de los recursos de impugnación presentados por el contribuyente (desde el 28 de octubre de 2013 hasta el 17 de julio de 2014), hasta la recepción formal del expediente por la Administración Aduanera para la ejecución del respectivo fallo y reiniciado el mismo, restan únicamente **ocho meses para que opere la prescripción**; de ello se infiere que desde el 17 de julio de 2014, la Administración tenía ocho meses más para emitir la nueva Resolución Determinativa, por cuanto, en mérito a la segunda suspensión por el uso de los medios de impugnación por el contribuyente, el cómputo de la prescripción transcurrió desde el **1 de enero de 2010 hasta marzo de 2015** y que a partir de **abril de 2015, opera la prescripción** de las acciones de la Administración Aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas o ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Ahora bien, conforme consta en antecedentes, en cumplimiento a la decisión jerárquica que anula a Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 18/2013, la Administración Aduanera, desde la recepción formal del expediente el **17 de julio de 2014**, recién el **25 de enero de 2016**, emite la **Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016**, que declara **firme** la **Vista de Cargo** N° 009/13 de 20 de mayo de 2013, decisión notificada al sujeto pasivo recién el **11 de febrero de 2016**, cuando sólo tenía ocho meses más –desde julio de 2014–, para ejercer sus facultades a través de una Resolución Determinativa válida y con ello interrumpir en definitiva el cómputo del plazo de prescripción de sus facultades.

Al haberse anulado la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013, al momento de la emisión de una nueva recién el año 2016, ya había transcurrido superabundantemente el plazo de cuatro años para que opere la prescripción de la facultad de determinación de la Administración Aduanera, considerando que las DUI's fiscalizadas datan de 2009 y que el término de prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del

periodo de pago respectivo, en este caso, desde el 1 de enero de 2010; por cuanto no existió mora y las DUI's fueron pagadas por el contribuyente en la misma gestión 2009.

En definitiva, desde el 1° de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2013, transcurrieron los cuatro años previstos por la norma a efectos de prescripción; y, las suspensiones del cómputo del plazo, durante **6 meses** por la notificación con la Orden de Fiscalización y por **9 meses** por el uso de los medios de impugnación del contribuyente, generó la suspensión durante 15 meses para que opere la prescripción; ello considerando que al anularse la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 018/2013, ésta carece de validez a efectos de interrupción del cómputo de prescripción de la facultad de la Administración Aduanera y al notificarse al sujeto pasivo la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 08/2016, recién el **11 de febrero de 2016**, se encuentra prescrita la facultad de la Administración Aduanera para fiscalizar las DUI's de 2009 presentadas por la ADA SETA, a partir de **marzo de 2015**, todo de conformidad con los arts. 59 y siguientes de la Ley N° 2492 y arts. 35.I de la LPA, desarrollados precedentemente.

Respecto a las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, las mismas resultan inaplicables al presente caso, por cuanto son posteriores al hecho generador o periodos fiscalizados; las DUI's fiscalizadas al sujeto pasivo, datan de la gestión 2009.

Sobre el resto de los argumentos de la demanda

Se deja constancia que éste Tribunal no ingresa al análisis del argumento expuesto en la demanda respecto a la incorrecta valoración de la prueba al determinar el tributo omitido, correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, por una supuesta incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238, al haberse evidenciado que la facultad de la Administración Aduanera para determinar la obligación tributaria aduanera, respecto a dichas DUI's de 2009, ha prescrito; resultando innecesario e impertinente que éste Tribunal, emita criterio alguno al respecto.

Por lo expuesto, se establece que corresponde revocar la decisión de la AGIT, declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 29 vta., presentada por la Agencia Despachante de Aduana SETA; **REVOCA** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, declara la **prescripción de la facultad de determinación** de la Administración Aduanera respecto a las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de 2009, C-4539 de 11 de septiembre de 2009, C-6036 de 20 de noviembre de 2009, C-7101 de 1 de diciembre de 2009, C-8028 de 18 de diciembre de 2009, C-8238 de 29 de diciembre de 2009, C-8236 de 29 de diciembre de 2009 y C-8270 de 30 de diciembre de 2009.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

[Firma]
 Abog. Maria Cristina Diaz Sosa
 MAGISTRADA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]

Lic. Esteban Miranda Terán
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia N° 89 Fecha: 25 - Sep - 2018

Libro Tomas de Razón N° 1

Ante mí:

[Firma]
 María del Rosario Vilar Gutiérrez
 SECRETARIA DE SALA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
 Auxilio Escalera Magales
 AUXILIAR
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA