



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA N° 109/2019**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 135/2017
<b>DEMANDANTE</b>	: Sixto Carlos Rodríguez Alvarado
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 22 de octubre de 2019

**VISTOS EN SALA**

La demanda contenciosa administrativa de fojas 49 a 60 de obrados, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre (fs. 4 a 15 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 110 a 118 de obrados, los antecedentes procesales y la emisión de la resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Que, Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, se apersonó por memorial de fs. 49 a 60, manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 131 y 147 del Código Tributario, art. 70 de la Ley N° 2341 y en los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables supletoriamente por disposición del numeral 2 del art. 74 de la Ley N° 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre.

En fecha 13 de diciembre de 2016, se notificó de forma personal a Sixto Rodríguez Alvarado, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fallo administrativo que rechaza la prescripción de la facultad administrativa para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 42/2016 de 26 de abril.

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

2.1.- La Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, erróneamente interpretó el art. 59.1 de la Ley N° 2492, modificado mediante Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, disposiciones legales aplicadas incorrectamente en el caso de autos con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa, debiendo haberse observado el art. 59 del Código Tributario Boliviano sin sus modificaciones, por ser una disposición legal más benigna, por principio de favorabilidad, cuyo hecho generador data de la gestión 2008.

Señala también, que el proceso emanó de la Orden de Control Diferido N° 2015CDGRPT0164 y el Acta de Diligencia GRPT-UF1 001/2015, que fiscaliza la DUI 2008/501/C648, notificándose en fecha 19 de mayo de 2016 al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 42/2016 de 16/04/2016, la cual determina una deuda tributaria de 441.226 UFV's. Interpuesto el recurso de alzada, se solicitó se deje sin efecto la sanción económica impuesta, por estar prescrita la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, tomando en cuenta que el hecho generador ha sido producido en la gestión 2008, cuando los actos de la administración prescribieron el 31 de diciembre de 2012, toda vez que la Ley N° 291 de Modificaciones al Presupuesto General del Estado 2012 fue publicada el 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 el 11 de diciembre de 2012.

La Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, no consideró la aplicación retroactiva de los arts. 59 y 60 del Código Tributario, sin las modificaciones de la Ley N° 291 y la Ley 317, no constituyéndose en los hechos en una disposición legal más benigna, tampoco aplica el principio de favorabilidad, no considera la irretroactividad que como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, entendiéndose que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica debiendo ser observada conforme dispone el art. 150 del CTB.

Respecto a la prescripción y la forma de aplicación, la sentencia constitucional 0001/2004-R, estableció que constituye un modo de adquirir un derecho o liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo; sobre el computo del plazo, nos remitimos al art. 1493 del Código Civil, que señala que la prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo, concordante con lo dispuesto en el



art. 60 del CTB. El ordenamiento jurídico nacional refiere que los términos de prescripción que hubieran empezado a correr de acuerdo a la disposiciones del Código Civil y demás leyes anteriores a la vigencia de este código, por lo que la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción es la norma que debe aplicarse, pues la nueva norma regula para lo venidero, concordante con el art. 150 del CTB que determina que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o beneficien al sujeto pasivo. Por lo que advirtiendo que la Declaración Única de Importación Sujeto a Fiscalización DUJ 2008/501/C-648 de 06/11/2008, tramita por el sujeto pasivo en condición de importador, corresponde a un hecho generador acontecido en la gestión 2008, corresponde aplicar la norma sustantiva vigente en su momento, es decir el art. 59 del CTB.

**1.2.2.-** Continúa acusando la vulneración de los derechos fundamentales, principios y garantías constitucionales del ordenamiento jurídico constitucional, debiendo observar el Auto Supremo N° 39 de 13 de mayo de 2016, que menciona el principio de irretroactividad de la Ley, vulneración al derecho del debido proceso previsto en el art. 115.I de la CPE, en sus elementos de principio a la legalidad establecido en la SC 0919/2006-R de 18 de septiembre, SC 0062/2002 de 31 de julio y SC 275/2010 de 7 de junio.

Acusa también que la resolución de recurso jerárquico, carece de fundamentación y motivación, contenido en el art. 132 de la CPE, mencionado la SCP 2221 de 8 de noviembre la cual refiere a la arbitrariedad, referida a una decisión sin motivación, a una motivación arbitraria cuando sustenta su decisión con fundamentos y consideraciones retóricas, basados en conjeturas que carecen de sustento probatorio, la motivación insuficiente, cuando la resolución no justifica las razones por las cuales omite o se abstiene de pronunciar sobre ciertos temas, ahora en un contraste con la resolución jerárquica, la misma no considera la ley más benigna en el presente caso de autos, no aplica tampoco la regla constitucional del "*tempus comossidelicti*", no considera el principio de favorabilidad como una excepción al principio de la irretroactividad y aplicación de la ley más benigna conforme señal el art. 123 de la Constitución.

### **1.3. Petitorio.**

Solicita se admita la demanda, para que en sentencia se disponga la Revocatoria de la Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre y se declare prescritas las facultades de la Administración Tributaria de imponer sanciones.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

En mérito a la Resolución Suprema N° 10933 de 07-11-2013 cursante a fs. 108, Daney David Valdivia Coria, según literales de fs. 110 a 118 de obrados, responde negativamente a la demanda, señalando al respecto que la Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, se encuentra respaldada en sus fundamentos técnicos y jurídicos, por lo que desvirtúa lo argumentado por el demandante en los siguientes términos:

II.1.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, dentro del numeral IV.4 Fundamentación Técnica Jurídica, respondió, en su resolución sobre los vicios de nulidad y sobre la prescripción, sin embargo en los argumentos de la demandada solo observa la prescripción y no así la nulidad de la resolución de recurso de alzada, mostrando que los fundamentos de la demanda y su peticitorio son incongruentes e incompletos a los antecedentes y lo resuelto por la AGIT, siendo que se solicita una revocatoria total de la Resolución Jerárquica y no se observa como agravio el acápite IV.4.2, aceptando tácitamente el demandante una parte de la resolución, por lo que sus autoridades no pueden revocar la totalidad de la Resolución Jerárquica y menos declarar probada la demanda, cuando no cumple con lo señalado en el art. 327 numeral 9) del CPC, aspecto que debe tenerse en cuenta la momento de emitir la resolución.

El demandado continúa señalando y manifestando que, la demanda es reiteración de los fundamentos expuestos en instancias administrativas recursivas, constituyendo para el Supremo Tribunal un impedimento para ingresar al fin de la acción, porque no puede suplir la carencia de carga argumentativa, evidenciándose que la demanda no parece tener claro el agravio que se le causó, ya que la misma se reduce a copia de argumentos que tienen pronunciamiento, al no cumplir con los requisitos esenciales para que su demanda se materialice.

II.2.- Respecto a la prescripción, señala que por los antecedentes del proceso, se inició el procedimiento de control diferido, con la notificación de la orden de control Diferido N° 2015CDGRPT0164 y Acta de Diligencia N° 001/2015 en fecha 16 de diciembre de 2015, dando lugar a la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC-N° 0101/2015 de 29 de diciembre, notificada personalmente el 22 de



febrero de 2016, posteriormente el 19 de mayo de 2016 se notifica personalmente al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-Nº 42/2016 de 26 de abril de 2016, considerando que las notificaciones fueron realizadas dentro de la vigencia de la Ley 317, toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años se aplicará en la gestión en curso, por lo que la Administración Aduanera, de conformidad a los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492 ejerció su facultad de determinación de la deuda tributaria por GA e IVA y de imposición de la sanción por Omisión de pago correspondientes a la gestión 2008 por DUI-C- 648 dentro del plazo dispuesto para el efecto, antes de que sus facultades para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones prescriban, por lo que no corresponde observar las normas derogadas, por ello como las Leyes Nºs. 291 y 317 introdujeron modificaciones a la Ley Nº 2492, las mismas son de cumplimiento obligatorio a partir de su publicación.

### **II.3.-Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando declarar IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, interpuesta por Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre.

### **III.- DE LA CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.**

Marco Antonio López Zamora, Gerente Regional Potosí de la Gerencia General de la Aduana Nacional, como tercero interesado se apersona al proceso, según consta de fs. 66 a 93 de obrados, en representación legal de la Lic. Daen Marlene Daniza Ardaya Vásquez, Presidenta Ejecutiva a.i. de la Aduana Nacional, en virtud al Testimonio Poder Nº 248/2016 de 08-08-2016 otorgado por el Notario de Fe Pública Nº 93 Teresa Leytón Vda. de Rodríguez, quien expresa lo siguiente:

La demanda como fundamento principal señala que el hecho generador se produjo el 2008, es decir en vigencia de los arts. 59 y 60 de Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, al respecto aclaran que la aplicación retroactiva de la Ley Nº 291, de acuerdo a lo previsto por el art. 3 de la Ley Nº 2492 dispone que las normas tributarias regirán a partir de su publicación, en ese sentido la Ley Nº 291, entró en vigencia a partir de su publicación el 22-09-2012, modificando el art. 59 de la Ley Nº 2492 que establecía el plazo de 4 años para fiscalizar, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer la facultad de ejecución tributaria, con la Ley Nº 291 a partir del año 2012 la prescripción para

dichas facultades de la Administración Tributaria es de 10 años. Por su parte la Ley N° 317 de diciembre de 2012 a través de su disposición derogatoria primera, deroga el último párrafo del parágrafo I del art. 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto entendiéndose que los periodos de prescripción por años se deben aplicar al periodo o año en que la administración tributaria ejerza su facultad de control, investigación, verificación, comprobación, fiscalización, determinación de la deuda tributaria, así como imponer sanciones, correspondiendo realizar el cómputo de plazo en la forma prevista en el art. 60 modificado por la Disposición Transitoria Sexta de la Ley N° 291.

Señala también que en el caso de autos, en fecha 30-10-2015 se emitió Orden de Control diferido N° 2015CDGRPT0164 dando inicio a la fiscalización de la DUI 2008/501/C-648 de 06-11-2008 en relación a la cual la facultad para fiscalizar tributos en la gestión 2015 prescribe a los 7 años, por lo que prescribirá recién el 31-12-2015, sin embargo dicha prescripción fue suspendida por seis meses por la emisión de la Orden de Control Diferido N° 2015CDGRPT0146 y Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC N° 0101/2015 de 29-12-2015.

Continúa señalando que la Gerencia Regional de Potosí ejerció facultades de control y fiscalización el 2015 dentro del periodo de los 7 años computables a partir de 01-01-2009 al 31-12-2015, periodo interrumpido por 6 meses a partir del 29-12-2015 y siendo que la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 42/2016 fue emitida el 26-04-2016 es decir en la gestión 2016, tenía 8 años para ejercer sus facultades, por lo que se encontraba dentro del plazo.

Señala también que la resolución de recurso jerárquico fue emitida en apego al principio de legalidad, seguridad jurídica, dentro del marco de la garantía constitucional del debido proceso, emitiendo de manera fundamentada la resolución de recurso jerárquico.

De fs. 153 a 158 y vuelta, cursa réplica presentada por Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, quien se ratifica en los mismos términos de la demanda, señalando que el hecho generador se produjo la gestión 2008, cuando aún los arts. 59 y 60 de la Ley 2492 no sufrieron modificaciones establecidas en la Ley N° 291 y 317, por lo que el cómputo de la prescripción para la determinación de la deuda tributaria prescribió el 31-12-2012, debiendo aplicar la norma más benigna, debiendo observar el principio de legalidad, seguridad jurídica y la irretroactividad de la Ley, solicitando la revocatoria de la resolución jerárquica y



declare prescritas las facultades de la Administración Tributaria, para determinar la deuda.

De fs. 163 a 168 de obrados cursa dúplica presentada por Daney David Valdivia Coria, quien reitera los términos de su contestación, observando la incongruencia de la petición, los cuales deben ser acordes a los fundamentos de hecho y de derecho, por lo que la pretensión de la demanda es incompleta y no se adecua a los antecedentes del proceso, no correspondiendo que las autoridades del Tribunal Supremo subsanen omisiones o incongruencias, argumentos que ya fueron resueltos por las instancias administrativas. Señala también que la resolución jerárquica se pronunció sobre todos los puntos observados por las partes, aplicando correctamente las Leyes N° 291 y 317.

#### **IV.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere 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 así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento 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 a este Supremo Tribunal 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 de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

IV.1.- El 16 de diciembre de 2015, la Administración Aduanera notificó de forma personal a Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, con la Orden de Control Diferido N° 2015CDGRPTO164 y Acta de Diligencia N° 001/2015, ambas de 30 de octubre de 2015, que señalan que en aplicación del procedimiento del Control Diferido aprobado mediante Resolución Administrativa N° RA-PE-PE, 01-003-14 se procedió al control diferido a la DUI 2008/501/C-648 de 6 de noviembre de 2008, solicitando al sujeto pasivo, presente documentación al respecto. El 21 de diciembre de 2015 Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, presentó nota manifestando que corresponde la aplicación del art. 59 del CTB.

El 22 de febrero de 2016, la Administración Aduanera notificó de forma personal a Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, con la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC- N° 0101/2015 de 29 de diciembre de 2015, que liquidó preliminarmente la deuda tributaria correspondiente al Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) al 29/15/2015, por un total de 421.414,07 UFV's, monto que incluye tributo omitido, otorgando el plazo perentorio e improrrogable de 30 días para formular y presentar los descargos que estime conveniente.

El 26 de abril de 2016, la Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 42/2016, que estipuló una deuda tributaria contra Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, por el GA e IVA por un importe total de 441.226 UFV's por diferencias determinadas en el valor FOB declarando en la DUI 2008/501/C-648 y los precios referenciales contenidos en la Base de Datos de la Aduana Nacional, en aplicación de los arts. 160.3 y 165 del CTB, la cual fue notificada en forma personal al sujeto pasivo el 19 de mayo de 2016.

IV.2.- Interpuesto el recurso de Alzada por Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, se emitió la Resolución ARIT-CHQ/RA 171/2016 de 2 de septiembre, la cual dispone confirmar la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 042/2016 de 26 de abril de 2016 emitida por la Gerencia Regional de Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, contra Sixto Carlos Rodríguez Alvarado con CI 2906916 Cbba., quedando subsistente la deuda tributaria correspondiente al GA e IVA, por un importe de 441.226 UFV's, monto que incluye el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago equivalente al 100% del tributo omitido.

Posteriormente Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, interpuso recurso jerárquico, impugnando la Resolución ARIT/CHQ/RA 0171/2016 de 2 de septiembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria





Chuquisaca, emitiéndose en consecuencia la Resolución AGIT-RJ-1552/2016 de 5 de diciembre, la cual dispone Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0171/2016 de 2 de septiembre, emitida por la autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 42/2016 de 26 de abril, de conformidad al inciso b) parágrafo I, del art. 212 del Código Tributario Boliviano.

#### V. 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 proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que, la Resolución AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, debió aplicar los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano sin las modificaciones de las Leyes N°s. 291 de 22 de diciembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, por principio de favorabilidad, aplicable al momento de originarse el hecho generador que data del 2008. 2) Si es evidente que, la referida resolución jerárquica, no observó los principios de irretroactividad de la Ley, de fundamentación y motivación en su vertiente del debido proceso, de legalidad y seguridad jurídica.

#### VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

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

##### VI.1.- Análisis y fundamentación.

1) Corresponde en primer término referirnos a la prescripción en materia tributaria, la misma es una forma de extinguir las obligaciones y es un mecanismo que requiere de dos supuestos: inactividad del contribuyente y transcurso del tiempo. En materia tributaria, se extinguen básicamente dos cosas: **las acciones de la administración para cobrar impuestos**, por ejemplo, el IVA y **las sanciones por contravenciones**, por ejemplo, la sanción por no presentar una declaración.

La prescripción se basa en que ambos, tanto el contribuyente como la Administración Aduanera, olvidan esta deuda por un determinado tiempo, el **derecho de fiscalizar caduca**.

El legislador considera la prescripción, como una forma de extinción de la obligación tributaria, sin embargo, como señala el profesor José María Martín, "desde un punto de vista estrictamente técnico-jurídico, la prescripción no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir lo que extingue es la acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la presentación patrimonial que atañe al objeto de aquella" (Derecho Tributario General. Edición Depalma. Bs.As.-Argentina 2da Edición. Pág. 189)

Refiriéndonos al Código Tributario, el artículo 59° describe: "(Prescripción).

I. 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. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años".

El art. 60.I del mismo cuerpo legal, refiere: "(Cómputo). ...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 período de pago respectivo."

El art. 59 del Código Tributario, ha sido modificado, por las disposiciones Quinta y Sexta de la Ley 291 del 22 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente: "(PRESCRIPCIÓN). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El período de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.”

Posteriormente, la disposición derogatoria primera de la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, describe: “Se deroga el último párrafo del Parágrafo I del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012”.

El art. 60 del Código Tributario, de igual manera fue modificado por la disposición adicional décimo segunda de la Ley 317, del 11 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente: “Se modifican los Parágrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria”.

Teniendo presente lo dispuesto en el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, referido al principio de judicialidad directa, lo cual implica que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables, previsión que tiene plena correspondencia con los arts. 115 y 117-I de la misma norma fundamental, que garantiza el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que: “...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar.”

A su vez el art. 15 de la LOJ hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: “I. El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución. En materia judicial la Constitución se aplicará con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria”.

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la Constitución Política del Estado, incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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"*; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado.

Las Sentencias 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la Sentencia Constitucional 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, han sentado jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del *"tempus comissi delicti"*, ello implica que la ley aplicable es aquella que estaba vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

El art. 150 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la Constitución Política del Estado.

De lo manifestado, se concluye en que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón, a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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. Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación,



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes fácticos cursantes en el expediente.

En el presente caso de autos, la conducta del contribuyente, incurre en contravención tributaria por omisión de pago, prevista en los arts. 160 numeral 3 y 165 del Código Tributario de Bolivia (Ley N° 2492), por los impuestos referidos al Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) gestión 2008, en consecuencia es aplicable la sanción establecida en el art. 165 de la Ley N° 2492 que prevé: "El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria", por lo que ante el incumplimiento de pago de las obligaciones tributarias, se generaron dos situaciones: El tributo omitido y la comisión de un ilícito, que es la omisión del pago (art. 165 del CTB), sancionado con una multa del 100%, que alcanzó a un total de 441.226 UFV equivalente a Bs. 934.380, por concepto de tributo omitido, intereses y calificación de la conducta por omisión de pago, los cuales fueron calculados a la fecha de emisión de la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 42/2016 de 26 de abril.

Al referirnos a la prescripción y aplicando al caso en concreto, de la compulsión de los antecedentes administrativos, se tiene la Declaración Única de Importación DUI-C 648 de noviembre de 2008, posteriormente la administración aduanera inició el procedimiento de control diferido, con la notificación de la Orden de Control Diferido N° 2015CDGRPTO164 y acta de diligencia N° 001/2015, en fecha 16 de diciembre de 2015, dando lugar a la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC-N° 0101/20105 de 29 de diciembre de 2015, consecutivamente el 19 de mayo de 2016, la Administración Aduanera, notificó personalmente al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD N° 42/2016.

Por lo señalado precedentemente, se tiene que la administración aduanera ejerció sus facultades de determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones emergente del control diferido de la Declaración Única de Importación DUI C-648, cuya data es del 6 de noviembre de 2008, correspondiendo aplicar en consecuencia lo establecido en el art. 59 del Código Tributario Boliviano, que prevé: (Prescripción) I. 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..., así como el art. 60.I de la misma disposición legal que señala: "Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, 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 período de pago respectivo", es ese orden y considerando que el hecho generador se produjo el 2008, de modo que el término de la prescripción se computa a partir del 1 de enero de 2009 y vence el 31 de diciembre de 2012, habiendo notificado al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-Nº 42/2016 de 26 de abril de 2016, cuando las facultades de la administración aduanera estaban prescritas. En consecuencia, no corresponde aplicar las modificaciones de los artículos referidos, ocurridas el año 2012, ya que las Leyes N°s. 317 del 11 de diciembre de 2012 y 291 del 22 de septiembre de 2012 no estaban vigentes, siendo evidente que la resolución jerárquica impugnada, no observó ni respetó los principios de irretroactividad de la ley, de legalidad, seguridad jurídica, pretendiendo aplicar normativa que no estaba vigente en el momento que se produjo el hecho generador como se describe en el presente acápite.

Al respecto el Tribunal Supremo de Justicia, ha establecido jurisprudencia, en la Sentencia N° 11/2018 de 12-03-2018, que en la parte pertinente refiere: *"Al referirnos a la prescripción y aplicando al caso, en concreto, se tiene que para la correspondiente obligación tributaria IVA y la sanción por omisión de pago en los periodos de enero a noviembre de 2009, corresponde aplicar lo establecido en el art. 59 del CTB (Prescripción) I 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 (...) III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años y no así las modificaciones al mismo, ocurridas el año 2012, ya que el periodo comprende de enero a noviembre del 2009, por lo que las Leyes N° 317 del 11 de diciembre de 2012 y la N° 291 del 22 de septiembre de 2012 no estaban vigentes. La Administración Tributaria notificó mediante cédula a Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza, el 17 de julio de 2013 con la Orden de Verificación N° 00130VI15108, con el alcance del crédito fiscal IVA de los periodos de enero a noviembre del año 2009, emitiéndose la Vista de Cargo N° CITE. SIN/GDLPZ-I/DF/SV/NC/502/2014 y finalmente notificando con la Resolución Determinativa*



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Nº 1410/2014 de 20 de noviembre de 2014, el 27 de noviembre del mismo año, misma que contiene la deuda tributaria y la omisión de pago referida anteriormente”.

2) En apego a lo señalado, nos remitimos también al principio de legalidad, entendiendo que el mismo se refiere a la prevalencia de la ley sobre cualquier actividad o función del poder público, esto quiere decir que todo aquello que emane del Estado debe estar regido por la ley y no por voluntad de las partes, siendo un soporte de la seguridad jurídica, así establecido en la SC 0034/2006-R de 10 de mayo, que citando a la SC 0101/2004 de 14 de septiembre, luego de efectuar un amplio análisis respecto al principio de legalidad, estableció lo siguiente: “...el principio de legalidad se constituye en el pilar básico del Estado de Derecho y soporte del principio de seguridad jurídica. Viene a sustituir el gobierno de los hombres por el gobierno de la ley. Es por tanto un principio informador de todo el ordenamiento jurídico de la nación”. (...) Entendimiento asumido por la SC 1412/2011-R de 30 de septiembre, que señaló: “La nueva perspectiva del principio constitucional de legalidad, importa una visión más amplia y a la vez compatible con la evolución del Derecho Constitucional, en su concepción, se debe comprender como la directriz maestra que informa a todo el sistema normativo -positivo y consuetudinario-; el deber de conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes, previsto en el art. 108.1 de la CPE, precisa este principio, debiendo entenderse, que la legalidad informadora deviene de la Ley Suprema del ordenamiento jurídico; es decir, que el principio de legalidad contiene en su matriz normativa al principio de constitucionalidad”.

En ese sentido entendemos que el principio de seguridad jurídica es uno de los principios fundamentales componentes del marco constitucional, por lo que no puede de ninguna manera la Administración Aduanera aplicar leyes que no han nacido a la vida jurídica en el momento que el sujeto pasivo omitió el pago, cuando este no tiene conocimiento antelado de las reglas de orden jurídico que rigen una determinada conducta o relación, y la confianza en la observancia y respeto de las consecuencias derivadas de la aplicación de una norma legal posterior.

También se debe recordar que el derecho a una resolución fundamentada y motivada, como uno de los elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano, están contenidas en el art. 115.II de la Constitución Política del Estado, el cual dispone:

"El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones", así como lo establecido en el art. 117.I de la CPE: "Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso", el art. 119.I.II dispone: "Las partes en conflicto gozarán de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y los derechos que les asistan, sea por la vía ordinaria o por la indígena originaria campesina. II. Toda persona tiene derecho inviolable a la defensa...", concordante con lo señalado en el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), estando legislado el debido proceso también en el art. 68.6 del CTB, que refiere a los derechos de los sujetos pasivos: "Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: El debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada...". Desarrollándose al respecto una amplia jurisprudencia constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, la cual establece como exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión, de manera que, en caso de omisión, se estaría vulnerando dicho derecho.

De los antecedentes administrativos descritos, resulta por demás evidente la data de la DUI-C-648 de noviembre de 2008, observándose el razonamiento de la AGIT, que en su Resolución Jerárquica no cumple con el debido proceso, pretendiendo aplicar normativa que no se encontraba vigente en el momento que se produjo el hecho generador, por lo que la AGIT no puede señalar que su resolución jerárquica no viola el debido proceso, al advertir que los actos administrativos analizados anteriormente, no consignan la normativa vigente, en consecuencia esta instancia administrativa no motivó, ni fundamentó correctamente la normativa aplicable al caso.

Se debe señalar también, que la ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos están obligados a cumplir con el principio de sometimiento pleno a la ley, la administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso y si no lo hiciéramos estaríamos vulnerando el principio de legalidad y presunción de legitimidad, las actuaciones de la administración pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en





contrario. El art. 115 de la CPE señala que: "I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

En el caso presente la AGIT, se observó que no se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho al debido proceso.

Por último la AGIT refiere en su memorial de respuesta, que la demanda no plantea nulidad de la resolución, la cual fue plasmada en el recurso jerárquico, señalando que no corresponde en consecuencia revocar la totalidad de la Resolución Jerárquica, al respecto corresponde manifestar que al evidenciarse la vulneración de principios fundamentales como se demuestra en la presente sentencia, según lo ampliamente expuesto, corresponde como lógica consecuencia la anulación de las resoluciones administrativas que dieron origen a esas vulneraciones.

#### **VI.2.- Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, no fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, habiéndose evidenciado agravios en la emisión de la misma, no se justificó, ni demostró su posición, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada, no realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, violando el debido proceso y los principios de legalidad y seguridad jurídica, no ajustándose a derecho.

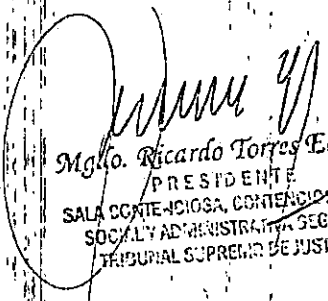
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del artículo 2, en relación con el artículos 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 49 a 60, interpuesta por Sixto Carlos Rodríguez Alvarado, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1552/2016 de 5 de diciembre, la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 171/2016 de 2 de septiembre y la Resolución


Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-Nº 42/2016 de 26 de abril, declarando prescrita la acción de la Administración Aduanera, en el caso concreto.

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


**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

  
Mgto. Ricardo Torres Echalar  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Dr. Carlos Alberto Rojas Escobar  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


ANTE MI:

  
Dr. Cesar Camargo Alfaro  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Expediente Nº. 109/19... Fecha: 22 de Octubre

Libro Tomas de Razón Nº. 1

  
Msc. Alejandra Romero Zardán  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**EXP.135/2017**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 17:35 minutos del día MARTES 07 de ENERO, del año 2020.

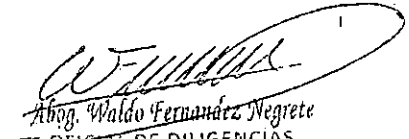
Notifique a:


**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con SENTENCIA N° 109/2019, de fecha 22 de octubre de 2019, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

  
Abog. Waldo Fernández Negrete  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Carla J. Berrios Barrios.  
C.I 10387359 Ch.