



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 59/19
28/13/19
H.R. N° 7294 02/04/19

LPZ/44/2017

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

SENTENCIA N° 126

Sucre, 28 de noviembre de 2018

DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO

Expediente : 106/2017-CA
Demandante : Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA.
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 0133/2017 de 14 de febrero
Relatora : Magistrada María Cristina Díaz Sosa

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 60 vta., presentada por Felipe Vera Botello en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA LTDA., 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 0133/2017 de 14 de febrero; la contestación de fs. 130 a 140; citación al tercero interesado de fs. 155 a 160 vta.; decreto de Autos para Sentencia de fs. 173; 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 7 de marzo de 2017, cursante de fs. 41 a 60 vta., Felipe Vera Botello en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA LTDA., con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) Sin renunciar a la prescripción que también corresponde, la AGIT únicamente se limita a negar la prescripción, sin considerar que la Declaración Única de Importación (DUI) C-13799 de 15 de julio de 2007, está exenta de tributos por ser mercadería liberada de pagos aduaneros; en el Rubro 47 se declaró una Base Imponible con valor cero "0" a pagar en mérito al Convenio Relativo al Punto Cuarto para la Cooperación

Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, situación que consta también en las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos de América, de 3 de junio de 1954 (N° 154 numeral 1) y en el Boletín emitido por el Ministerio de Relaciones Exteriores.

b) Se vulnera el derecho y garantía del debido proceso, por cuanto corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción, toda vez que el hecho ocurrió el 15 de octubre de 2007, en vigencia de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano (CTb), es decir, después del 4 de noviembre de 2003, no es aplicable la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 para extender los plazos de prescripción y hacer un nuevo cómputo; y, de conformidad con el art. 5 del Decreto Supremo (DS) N° 27310 Reglamento al Código Tributario boliviano (RCTb), el sujeto pasivo puede solicitar la prescripción inclusive en ejecución tributaria, ello en mérito al art. 1497 del Código Civil (CC); por su parte el art. 109.II.1 de la Ley N° 2492, prevé que contra la ejecución fiscal será admisible como causal de oposición, cualquier forma de extinción de la deuda tributaria prevista en el Código Tributario boliviano.

El art. 59.III de la Ley N° 2492, determina que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años y el art. 60.III del mismo texto legal, establece que el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria; según la administración aduanera, estaría ejecutoriada el 2011, pretendiendo ejecutar la sanción por la presunta comisión de la contravención de omisión de pago establecida en los arts. 160.3 y 165 de la Ley N° 2492, por lo que sólo podía ser ejecutada dentro de los dos años siguientes, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2013, después su facultad ha prescrito y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) es nulo de pleno derecho; todo ello con base también en la irretroactividad de la Ley que no sea más beneficiosa al contribuyente.

Al efecto, cita y transcribe las partes pertinentes de las Sentencias N° 185 de 21 de abril de 2016, N° 39 de 13 mayo de 2016, N° 47 de 16 de junio de 2016 y N° 52 de 28 de junio de 2016, pronunciadas por el Tribunal Supremo de Justicia.

c) La AGIT desconoce el carácter obligatorio, vinculante y valor jurisprudencial de la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP)



1169/2016-S3 de 26 de octubre, precisamente sobre la aplicación del art. 59.III de la Ley N° 2492 y no la aplicación retroactiva de la Ley N° 291 posterior al hecho, por quebrantar lo dispuesto en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), incumpliendo inclusive sus propios precedentes, tal como las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0017/2015 de 5 de enero, generando inseguridad jurídica y vulnerando el derecho a la igualdad jurídica.

Petitorio.- Solicita que se declare **probada** la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero y en definitiva quede nula y sin valor legal, la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre, por exención tributaria y prescripción.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, se apersona al proceso el 9 de junio de 2017, mediante escrito de fs. 130 a 140 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) En cuanto a la falta de pronunciamiento de la AGIT sobre la exención del pago de tributos, el acápite IV.4.1. de la Resolución Jerárquica, claramente deja establecido que la Resolución sólo se circunscribe a las cuestiones de fondo planteadas por los recurrentes, es decir, sobre la prescripción y no a nuevos argumentos que no fueron observados oportunamente, ello para evitar vulnerar los principios de congruencia y el principio de igualdad de las partes, criterio confirmado también por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 0228 de 2 de julio de 2013.

b) Sobre la prescripción, resulta necesario aclarar que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011, quedó ejecutoriada una vez que la demanda contenciosa tributaria planteada por el sujeto pasivo ahora demandante, fue rechazada el 13 de febrero de 2012; no consta que la Administración Aduanera remita los antecedentes del proceso de determinación, precisamente porque la demanda fue rechazada; del mismo modo, debió ejercer su función de ejecución una vez que se cumplió el plazo para impugnarla mediante recurso de alzada; sin embargo, recién lo hizo el **15 de septiembre de 2015, cuando notificó el PIET**, por lo que el

cómputo del término de cuatro años para la ejecución tributaria, comenzó el **16 de septiembre de 2015**, ello de conformidad con el art. 60 de la Ley N° 2492.

Al declararse el rechazo de la demanda contenciosa tributaria el **13 de febrero de 2012**, la Resolución Determinativa constituye título de ejecución tributaria; bajo ese concepto, considerando que la Administración Aduanera no fue notificada con ninguna demanda o recurso administrativo que impugne la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011, ésta **adquirió calidad de título de ejecución tributaria el 14 de febrero de 2012**, por lo que el plazo para la prescripción de **cinco años** se inició ese 14 de febrero de 2012; en consecuencia, las facultades de la Administración Aduanera, de ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravenciones aduaneras, no están prescritas.

c) En cuanto a la aplicación de las Leyes N° 291 y N° 317 se concluye que el régimen de la prescripción establecido en el Código Tributario boliviano, se encontraba plenamente vigente con las modificaciones realizadas por las citadas leyes, por lo que obraron y resolvieron el caso en el marco de la legalidad y sujeción a lo dispuesto en el art. 5 de la Ley N° 027 de 6 de julio de 2010, que establece que se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles.

d) En cuanto a la transcrita Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia en un proceso contencioso administrativo, el Tribunal Constitucional Plurinacional, mediante SCP 0048/2017-S2 de 6 de febrero, revocó la denegatoria de la acción y concedió la tutela dejando sin efectos la Sentencia N° 47, por carecer de una adecuada fundamentación respecto a la norma aplicable al caso concreto en relación al instituto de la prescripción, por lo que existe un nuevo precedente constitucional que deja sin efecto dicha Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia, además de considerar la analogía que debe existir para su consideración y vinculatoriedad; en consecuencia, no se debe tomar en cuenta las sentencias que superfluamente menciona el demandante.



e) Sobre el argumento expuesto en sentido que la AGIT desconoce sus propios precedentes (citando varias Resoluciones Jerárquicas), que supuestamente genera inseguridad jurídica y vulnera el derecho a la igualdad jurídica, constituyen elementos que no fueron revisados en instancia jerárquica porque no fueron planteados por el demandante, actuar en contrario implicaría inobservar el principio de congruencia.

Petitorio.- Solicita declarar **improbada** la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

- 1.- La ADA CIDEPA LTDA., tramitó la **DUI C-13799 de 15 de octubre de 2007**, por su comitente ADRA BOLIVIA para importar 79.700 Kg. de trigo machacado fortificado con soya, bajo la modalidad de Despacho Inmediato (fs. 1 a 3 Anexo 4).
- 2.- Mediante **Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/917/11** de 17 de junio de 2011, se concluyó que la DUI C-13799 está **pendiente de regularización por falta de presentación de la Resolución de Exoneración Tributaria** emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas conforme al art. 131 de la Ley General de Aduanas (LGA), ya sea por el importador (ADRA Bolivia) o por la ADA (CIDEPA LTDA.) y recomienda emitir la Vista de Cargo, en contra de la ADA y de la Organización Privada No Gubernamental ADRA BOLIVIA (fs. 7 a 9 Anexo 4).
- 3.- La Administración Aduanera emite la **Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 081/2011 de 17 de junio**, determinando una deuda tributaria de 128.072,14.- UFV, correspondiente al Gravamen Arancelario (GA) y al Impuesto al Valor Agregado (IVA), que comprende al Tributo Omitido por la presunta contravención de omisión de pago, de conformidad con los arts. 160.3 y 165 de la Ley N° 2492 y la sanción de 200.- UFV, en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-12-07 de 4 de octubre de 2007, otorgando 30 días de plazo para presentar pruebas de descargo; el 18 de octubre de 2011 se practica la diligencia de notificación personal al representante legal de la ADA CIDEPA LTDA. (fs. 10 a 12 y 17 Anexo 4).
- 4.- Presentados los descargos consistentes en el Convenio Relativo al Punto Cuarto para la Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos de 3

de junio de 1954 (N° 154 numeral 1), el Boletín emitido por el Ministerio de Relaciones Exteriores y un escrito de 11 de marzo de 2009 de la ADRA BOLIVIA y de la ADA CIDEPA LTDA., dirigido al Director de Privilegios e Inmunidades del Ministerio de Relaciones Exteriores, peticionando exención de gravámenes arancelarios por la importación de alimentos donados (fs. 30 a 42 Anexo 4), se emite el **Informe Técnico** AN-GRLPZ-LAPLI N° 2818/2011 de 2 de diciembre, que sugiere mantener firme la Vista de Cargo (fs. 43 a 49 Anexo 4).

5.- La Administración Aduanera, emite la **Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre** y declara **firme la Vista de Cargo** AN-GRLPZ-LAPLI N° 081/2011, emitida contra ADRA-BOLIVIA y solidariamente la ADA CIDEPA LTDA., por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera, en el monto de 128.672,14.- UFV. (fs. 50 a 57 Anexo 4); la Resolución Determinativa es notificada a la ADA CIDEPA LTDA., el 14 de diciembre de 2011 (fs. 63 Anexo 4).

6.- El 23 de diciembre de 2011, ADRA-BOLIVIA y la ADA CIDEPA LTDA., interponen **demanda contenciosa tributaria** ante el Juez Tercero de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz (fs. 75 a 80), misma que es **rechazada** mediante **Auto de 13 de febrero de 2012** y en consecuencia declara la **ejecutoria de la Resolución Determinativa** (fs. 66 Anexo 4); formulado el recurso de **reposición bajo alternativa de apelación**, la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, pronuncia la **Resolución A.I. N° 209/2012** de 23 de octubre, **confirmando** el Auto de 13 de febrero de 2012 que declara ejecutoriada la resolución Determinativa (fs. 101 y vta. Anexo 4) y con **Auto de 9 de enero de 2013** se declara la **ejecutoria** de la Resolución A.I. N° 209/2012 (fs. 102 Anexo 4); el **20 de mayo de 2015**, la Administración solicitó al Juez se ponga a la vista el expediente y el **17 de junio de 2015**, peticionó la **devolución de los antecedentes administrativos** remitidos por esa Administración ante el Juez de la causa, además de fotocopias legalizadas de los actuados (fs. 103 a 105 Anexo 4).

7.- La Administración Aduanera emite el **Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria** AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268-2015 de **4 de septiembre de**



2015 (fs. 109 y 110 Anexo 4), notificada a la ADA CIDEPA LTDA., el **15 de septiembre de 2015** (fs. 112 Anexo 4).

8.- El 21 de septiembre de 2015, la ADA CIDEPA LTDA., **se opone a la ejecución por “prescripción” de la ejecución de la sanción** establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre; el contenido del escrito **únicamente argumenta la prescripción** (fs. 122 a 124 vta. Anexo 4).

9.- Mediante **Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015** de 23 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera **rechaza** la solicitud de prescripción de la Resolución Determinativa y Vista de Cargo; y, la ADA CIDEPA LTDA., formula el **recurso de alzada** contra la Resolución que rechaza la prescripción, medio de impugnación que expresa dos agravios: el referido a la existencia de **prescripción** de la facultad de la Administración Aduanera por el que **solicita revocar** el Proveído impugnado y sobre la vulneración del debido proceso al no haberse emitido una orden de Fiscalización que dé inicio al proceso y pronunciamiento sobre la **exención** del tributo aduanero por la Administración Aduanera, señalando como precedente vinculante la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto, que anula obrados con reposición, respecto a varias Resoluciones Determinativas de 19 de diciembre de 2011, al no existir un pronunciamiento previo de la Administración Aduanera sobre la solicitud de exención, y **solicita anular** obrados hasta el vicio más antiguo (fs. 154 a 163 vta. Anexo 4).

10.- La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1052/2015** de 29 de diciembre y resuelve **revocar parcialmente** el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015, emitido por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido más intereses por el GA y el IVA, y deja sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre; aclara además, que no se pronuncia sobre la exención porque no fue argumentada por la ADA CIDEPA LTDA., y en consecuencia, tampoco fue objeto de análisis en el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 impugnado (fs. 185 a 197 vta. Anexo 4).

11.- La ADA CIDEPA LTDA., formula **recurso jerárquico** contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1052/2015, reiterando los argumentos sobre la existencia de prescripción y la nulidad de obrados por falta de orden de fiscalización y pronunciamiento de la Administración Aduanera, respecto a la solicitud de exención de pago de tributos, transcribiendo como precedente vinculante la citada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto (fs. 203 a 212 vta. Anexo 3).

12.- La AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0257/2016** de 15 de marzo y **anula** la Resolución de Alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, **hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015** de 23 de septiembre de 2015, ordenando a la Administración Aduanera, emita un nuevo acto administrativo en el que fundamente y explique los motivos de su decisión (fs. 232 a 241 vta. Anexo 3).

13.- En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, se pronuncia la **Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016** de 18 de agosto, declarando **improbada** la oposición por prescripción (fs. 248 a 257 Anexo 3).

En cuando a los recursos formulados por ADRA-BOLIVIA

14.- Formulado el **recurso de alzada** por ADRA-BOLIVIA (fs. 275 a 292 Anexo 3), la ARIT, pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA N° 1019/2015 de 21 de diciembre, revocando parcialmente** el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-365-2015 de 23 de septiembre, mantiene firme el tributo omitido más intereses por el GA y el IVA y deja sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa (fs. 304 a 316 Anexo 3).

15.- Interpuestos los **recursos jerárquicos** por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional y por ADRA-BOLIVIA (fs. 318 a 322 y 323 a 333 Anexo 3), la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0218/2016 de 8 de marzo, que **anula** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA N° 1019/2015, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015 (fs. 346 a 355 Anexo 3).

16.- En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, se pronuncia la **Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 052/2016** de 12 de agosto, declarando **improbada la solicitud de nulidad** del Proveído



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268-2015 de 4 de septiembre de 2015 e **improbada la oposición de prescripción** de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 081/2011 de 17 de junio y de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre y en consecuencia, declara subsistentes todas las resoluciones indicadas (fs. 370 a 376 Anexo 3).

17.- ADRA-BOLIVIA formula el **recurso de alzada** contra la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 052/2016 (fs. 392 a 409 vta. Anexo 3 y 2), la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional contesta el recurso alzada (fs. fs. 415 a 424 vta. Anexo 2).

18.- La ARIT, pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016** de 12 de diciembre, **revoca parcialmente** la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 052/2016, mantiene firme y **subsistente la facultad de cobro del Tributo Omitido** establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre y declara **prescrita la facultad de cobro de la sanción** por omisión de pago y la contravención aduanera establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre (fs. 448 a 469 Anexo 2).

19.- ADRA-BOLIVIA y la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional formulan **recurso jerárquico** contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016 (fs. 466 a 474 vta. y fs. 476 a 482 vta. Anexo 2).

20.- La AGIT, emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017** de 14 de febrero, que **revoca parcialmente** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016, en la parte que declaró prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 052/2016 pronunciada por la Administración Aduanera (fs. 500 a 514 Anexo 2).

21.- ADRA-BOLIVIA solicita la **aclaración y rectificación** de la Resolución Jerárquica (fs. 518 a 523 Anexo 2). Mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0020/2017 de 2 de marzo, la AGIT declara **no ha lugar** la solicitud de aclaración y rectificación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017 (fs. 524 a 526 (Anexo2)).

En cuanto a los recursos formulados por la ADA CIDEPA LTDA.

22.- El 5 de septiembre de 2016, la ADA-CIDEPA LTDA., interpone **recurso de alzada** contra la **Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016** de 18 de agosto; en ésta impugnación –entre otros–, la ADA reitera los argumentos sobre la existencia de prescripción y la nulidad de obrados por falta de orden de fiscalización y pronunciamiento de la Administración Aduanera, respecto la solicitud de exención de pago de tributos, con base en el supuesto precedente vinculante contenido en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto (fs. 534 a 544 vta. Anexo 2).

23.- La ARIT, mediante Resolución de **Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016** de 28 de noviembre, **revoca parcialmente** la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 y mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 y se declara prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecidas, todo en relación al proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268 de 2015 de 4 de septiembre (fs. 575 a 591 Anexo 2).

24.- Formulados los **recursos jerárquicos** por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional (fs. 592 a 695 Anexo 2) y por la ADA CIDEPA LTDA., ahora demandante, que reitera sus argumentos sobre la existencia de prescripción y sobre la exención ipso iure, en aplicación del Convenio para la Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América (fs. 600 a 607 vta. Anexo 2 y 1).

25.- La AGIT, emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017** de 14 de febrero, que **revoca parcialmente** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre, en la parte que declaró prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 de 18 de agosto (fs. 628 a 641 vta. Anexo 1).

26.- La ADA CIDEPA LTDA., solicita la **aclaración y rectificación** de la Resolución Jerárquica (fs. 645 a 650 vta. Anexo 1); y, mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0012/2017 de 2 de marzo, la AGIT declara **no ha lugar**



la solicitud de aclaración y rectificación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017 (fs. 651 a 653 Anexo1).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de Felipe Vera Botello en representación legal de la ADA CIDEPA LTDA., se evidencia que la misma impugna la Resolución de **Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero**, pronunciada por la AGIT, que **revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016** de 28 de noviembre que **confirma la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 de 18 de agosto**, que declara improbadada la oposición a la ejecución por prescripción formulada por la ADA CIDEPA LTDA.; y, que la pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a declarar que la mercancía importada en la DUI C-13799 de 15 de junio de 2007, está exenta de pagos aduaneros ipso iure, por el Convenio Relativo al Punto Cuarto para Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos y el Boletín Informativo del Ministerio de Relaciones Exteriores y que existe prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, en aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492, sin aplicar la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 retroactivamente, ello considerando que el hecho generador data de 2007.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre, y mantener firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 de 18 de agosto.

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 el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos

procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: *“En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”*.

Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias

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, denominada Ley 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.I numeral 3 de la Ley N° 2492 (sin modificaciones) determina que **prescribirán a los cuatro (4) años** las acciones de la Administración Tributaria, entre ellas, para **imponer sanciones administrativas** y el párrafo III del mismo artículo, establece que el término para **ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años**.

En cuanto al cómputo, el art. 60 de la citada Ley N° 2492 (sin modificaciones), establece que: *“I. 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 periodo de pago respectivo. (...) 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**".

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**".

En ese contexto, si se trata de periodos de fiscales hasta el año 2012, entonces se aplica la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, denominada Código Tributario boliviano (CTb) como estaba por entonces; sin las modificaciones; las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, no son aplicables para periodos fiscales anteriores a su fecha de promulgación, en mérito a lo previsto por el art. 123 de la 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.

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 exención del pago de impuestos

El tratadista Margain Manatou señala que “[...] la exención en el pago de los tributos o contribuciones se define como aquella figura jurídico tributaria por virtud de la cual se elimina de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de conveniencia o de política económica”; Fernando Pérez Royo, señala que la exención “[...] tiene lugar cuando una norma contempla que en aquellos supuestos expresamente previstos en ella, no obstante producirse el hecho imponible, no se desarrolle su efecto principal: el deber de pagar el tributo u obligación tributaria”; y, el destacado jurista mexicano Sergio Francisco de la Garza apunta que: “[...] la exención no es una simple liberación total o parcial de la obligación tributaria, pues ese concepto lo haría confundible con la bonificación y con la remisión o condonación [...]. Por consecuencia, los elementos de la exención son tres: a) la hipótesis legal que lo ampara; b) el impuesto para que nazca la obligación; y c) la liberación de la deuda como consecuencia del hecho impeditivo”; nociones transcritas por Guadalupe Lorena Isidoro Cuevas, en su Artículo de Investigación denominado “La Exención Tributaria”, Pág. 422.

En ese contexto, se entiende por “exención del pago de impuestos”, a la liberación por disposición legal, de la obligación de pagar contribuciones al Estado; franquicias concedidas a los contribuyentes, para no gravar ciertos actos, operaciones o utilidades, con impuestos determinados por leyes o decretos.

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 ADA CIDEPA LTDA., relativos a la existencia de prescripción de las acciones de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, y sobre la exención del pago aduanero, son correctos.

- Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para imponer sanciones administrativas

En el presente caso, la DUI C-13799 data de **15 de julio de 2007**; conforme consta en los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa (puntos 2 a 5), mediante **Vista de Cargo** de 17 de junio de 2011, notificada a la ADA CIDEPA LTDA. el 18 de octubre de 2011 y **Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011** de 2 de diciembre, notificada a la ADA, el **14 de diciembre de 2011**, la Administración Aduanera **determinó la deuda tributaria** de 128.072,14.- UFV por concepto de GA e IVA que comprende el tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta omisión de pago y **la sanción por incumplimiento de regularización en el Despacho Inmediato** contra la ADA CIDEPA LTDA., con base a dicha DUI de 2007.

En aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley N° 2492 (sin modificaciones) aplicable al caso concreto, los 4 años para que opere la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para determinar un adeudo tributario e imponer sanciones administrativas, transcurren de **1 de enero de 2008 al 31 de diciembre de 2011**; en consecuencia, al momento de la notificación al demandante, con la Resolución Determinativa, el **14 de diciembre de 2011**, aún **no habían transcurrido los 4 años** para que opere la **prescripción de las acciones** para determinar una deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas.

- Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias

El **23 de diciembre de 2011**, se **suspende** el cómputo de la prescripción de las acciones para **ejecutar la sanción por contravenciones tributaria**, al haberse presentado un **proceso judicial contencioso tributario**, por ADRA-BOLIVIA y por la ADA CIDEPA LTDA. ahora demandante, contra la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011, pretensión que pese a haber sido rechazada mediante Auto de 13 de febrero de 2012, declarado **ejecutoriado por Auto de 9 de enero de 2013** (conforme se detalla en el punto 6 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa de la presente Sentencia), la

Administración Aduanera remitió los antecedentes administrativos ante el Juzgado Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario; tal es así que, el **20 de mayo de 2015**, la Administración solicitó al Juez se ponga a la vista el expediente y el **17 de junio de 2015**, petitionó la devolución de los antecedentes administrativos remitidos por esa Administración, además de fotocopias legalizadas de los actuados.

Ahora bien, conforme establece el art. 62.II de la citada Ley N° 2492, la interposición de los recursos o procesos judiciales por parte del contribuyente, suspende el cómputo de prescripción, dicha suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración para la ejecución del respectivo fallo; en consecuencia, pese a que la demanda contenciosa tributaria fue rechazada, la misma se interpuso por el contribuyente ahora demandante y la Administración Aduanera remitió los antecedentes administrativos ante el Juez de la causa, por lo que el plazo de cómputo de la prescripción se suspendió desde la presentación del proceso contencioso tributario el **23 de diciembre de 2011**, hasta la efectiva devolución de los antecedentes administrativos solicitados el **17 de junio de 2015**, momento en el cual, la Administración Aduanera **asumió conocimiento de la ejecutoria del rechazo de la demanda contenciosa tributaria y por ende de la Resolución Determinativa**, declarada ejecutoriada el 9 de enero de 2013.

A partir del **20 de mayo de 2015**, fecha en la que la Administración Aduanera petitiona al Juez que se ponga a la vista el proceso contencioso tributario y luego, el **17 de junio de 2015**, que devuelva los antecedentes administrativos y expida fotocopias legalizadas de los actuados, la Administración Aduanera emite el **Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria** el 4 de septiembre de 2015 y notifica el mismo a la ADA CIDEPA LTDA., el **15 de septiembre de 2015**, momento en el cual, el **21 de septiembre de 2015**, el ahora demandante se **opone a la ejecución** alegando únicamente la **prescripción de la ejecución de la sanción** y la **prescripción de la acción de la Vista de Cargo** porque los hechos datan de 2007, oposición que es **rechazada** mediante Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 y agotados los recursos de impugnación de alzada y jerárquico –ante la declaratoria de nulidad de dicho Proveído–, se pronuncia la **Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 de 18 de agosto**, que declara **improbada la oposición por**



prescripción (puntos 7 a 13 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa); la ADA CIDEPA LTDA., formula los recursos de **alzada y jerárquico** (puntos 22 a 26 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa) y la AGIT resuelve **revocar parcialmente** la Resolución de Alzada, manteniendo **firme y subsistente el rechazo a la oposición** a la ejecución por prescripción, dispuesto mediante Resolución Administrativa N° 057/2016.

En ese contexto, **desde el 9 de enero de 2013** –que adquiere ejecutoria el rechazo del proceso contencioso tributario y por ende, la Resolución Determinativa–, y **a partir de junio de 2015** –que la Administración Aduanera peticiona al Juez del proceso contencioso tributario, la devolución de antecedentes administrativos y fotocopias legalizadas de los actuados del proceso– **hasta el 15 de septiembre de 2015** –que se notifica a la ADA CIDEPA LTDA., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria– **no transcurrieron los 2 años** previstos por los arts. 59. III y 60. III de la Ley N° 2492, que establece que el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria, a efectos de que opere la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, alegada por el demandante.

Por lo expuesto, éste Tribunal establece que los argumentos del demandante, expuestos en sentido de que las facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, están prescritos, no son evidentes, y no corresponde revocar la decisión de la AGIT.

Sobre la exención de tributos aduaneros

Conforme consta en los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa (puntos 8, 9 y 10), el 21 de septiembre de 2015, la ADA CIDEPA LTDA. ahora demandante, opone a la ejecución por “prescripción” de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 100/2011 de 2 de diciembre; sin embargo, el contenido del escrito de oposición, únicamente argumenta la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera, no así sobre la existencia de exención de la mercadería importada mediante DUI C-13799 de 15 de julio de 2007 y con ella inexistencia de la deuda tributaria aduanera; en consecuencia, la Administración Aduanera pronuncia la Resolución Administrativa AN-


GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 057/2016 de 18 de agosto, declarando improbada la oposición por prescripción, naturalmente sin pronunciarse sobre la exención argumentada recién en la presente demanda contenciosa administrativa.

En ese contexto, éste Tribunal Supremo de Justicia, carece de competencia para emitir un pronunciamiento sobre la exención de la mercadería de la DUI C-13799, por cuanto ADA CIDEPA LTDA., omitió formular éste argumento oportunamente, es decir, a momento de oponerse a la ejecución ante las autoridades de la Administración Aduanera.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa 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 **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 60, presentada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

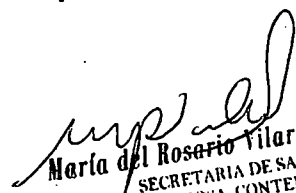
Regístrese, notifíquese y cúmplase.

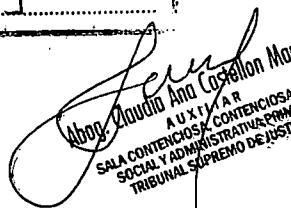

Abog. María Cristina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 126
Fecha: 26 de noviembre de 2018
Libro Tomas de Razón N° 1

Ante mí:


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


Abog. Claudia Ana Castellón Mansilla
AJUSTAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA 18