8

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME Nº 234/18 7/12/18
H.R. Nº 6845 12/12/18

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA 133/2018

Expediente	: 237/2015
Demandante	: Germán Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez
Demandado (a)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Tipo de proceso	: Contencioso administrativo.
Resolución impugnada	: AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio.
Magistrado Relator	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
Lugar y fecha	: Sucre, 15 de octubre de 2018.

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fojas 68 a 78 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio (fojas 56 a 66), el memorial de contestación de fojas 94 a 77 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Germán Ramos Mamani Ramos y Enrique Ayala Dominguez en virtud de los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil se apersonan relatando los siguientes antecedentes de hecho:

Señaló que el 21 de julio de 2009, el Comando Regional del COA TARIJA emitió acta de intervención COARTRJ-C184/09, por el que se apertura proceso administrativo de contrabando contra Enrique Ayala Domínguez y Germán Mamani Ramos, denominando la causa como TOLEDO, por el transporte de 500 jabas de cigarrillo con un costo de $us 35 000, decomisando el camión con placa de control 608-NLB.

Sostuvo que el 22 de julio de 2009, se emitió las partes de recepción y el 29 de julio del mismo año el asesor legal de la Administración de Aduana

Yacuiba, emitió el informe legal GRT-YACTF-0011/09, en el que se recomienda la emisión del informe técnico.

Arguyó que el 4 de agosto de 2009 el técnico aduanero Freddy Medina emitió el informe técnico AN-GRT-YACTF 0158/09 mediante el cual recomienda emitir resolución sancionatoria imponiendo multa del 50% del valor de la mercancía en sustitución del decomiso del medio de transporte. Asimismo se emitió la **Resolución Sancionatoria en Contrabando** AN-GRT-YACTF-0013/09, declarando probada la contravención aduanera por contrabando.

Refirió que el 5 de agosto de 2009 se le notificó con la resolución sancionatoria. Presentado el 12 de febrero de 2014 memorial de prescripción de la ejecución tributaria y de ejecutar sanción por contravención tributaria, la administración de Aduana Yacuiba el 5 de marzo de 2014 rechazó la solicitud de prescripción, notificándoles dicho rechazo a ellos el 5 de marzo de 2014.

Dijo que en marzo de 2014, planteó recurso de alzada que fue resuelto el 23 de junio del mismo año por la AIT Cochabamba mediante la Resolución del Recurso de Alzada ART-CBA-RA-0266-2, determinando revocar totalmente la resolución sancionatoria y declarando prescrita la facultad de cobro de la sanción.

Sostuvo que ante esa decisión la Aduana planteó recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico de 16 de septiembre de 2014 anulando obrados hasta el proveído de rechazo a la prescripción, debiendo emitir la aduana nueva resolución debidamente fundamentada.

Indicó que en cumplimiento de dicha determinación el Administrador de Aduana Yacuiba el 3 de diciembre de 2014 emitió la Resolución confirmando la resolución sancionatoria dictada por la Administración de Aduana Frontera Yacuiba desestimando la solicitud de prescripción de la deuda tributaria.

Precisó que el 23 de diciembre de 2014 plantearon recurso de alzada contra la resolución de 3 de diciembre de 2014., ante lo cual la AIT Cochabamba emitió la Resolución de Recurso de Alzada ART-CBA/RA 0248/2015 de 30 de marzo, resolviendo revocar el proveído de 3 de diciembre de 2014.

Argumentó que en abril de 2015 la Aduana planteó recurso jerárquico, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1051-2015 determinado revocar la resolución del recurso de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda

I.2.1.- La norma aplicable para ejecutar la prescripción de ejecutar sanción.- Sostienen que la Resolución Sancionatoria AN-GRT-YACTF-0013/09 adquirió ejecutoria en agosto de 2009 la norma aplicable para el pedido de prescripción es la Ley 2492 de 2003 sin las modificaciones posteriores de septiembre y diciembre de 2012, asimismo el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE) en su art. 123 también es aplicable a la prescripción y de la Resolución Jerárquica impugnada claramente se puede establecer desde qué momento corre la prescripción, cuando no se había modificado el art. 59 de la Ley 2492.

Este artículo establece que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años, conforme también refiere el art. 160 del Código Tributario al establecer que el contrabando es contravención tributaria, en el presente ha transcurrido más de cuatro años motivo por el cual se encuentra prescrita la facultad de ejecutar la sanción por contravención tributaria.

I.2.2.- Sobre el ilegal rechazo de pedido de prescripción. - Expresaron que, el hecho denominado caso TOLEDO concluyó con la ejecutoria de la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRT-YACTF-0013/09, mediante el cual se sancionó con la multa de 134.277 Bs., equivalente al 50% de la mercancía en sustitución de decomiso del medio de transporte, debiendo conforme los arts. 107 al 114 del Código Tributario cobrar o ejecutar. El art. 59 de la Ley 2492 establece que la prescripción se plantea en dos etapas, determinación o ejecución, ellos presentaron prescripción en fase de ejecución, que fue rechazado por la Administración Aduanera, ante lo cual se interpuso Recurso de Alzada emitiendo la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0266/2014 de 23 de junio, mediante la cual revoca la resolución administrativa aduanera y declara prescrito; esta decisión fue recurrida por la Administración Aduanera, quien emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1331/2014 anulando obrados para que la administración aduanera emita nueva resolución debidamente fundamentada, corregido el mismo emitió resolución desestimando la prescripción, ante tal determinación se planteó recurso de alzada y la AIT emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0248/2015 de 30 de marzo revocando la resolución de rechazo y declarando prescrita la facultad de ejecución de la sanción; ante esta decisión la

Administración de Aduana planteó recurso jerárquico emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT—RJ 1051/2015 de 23 de junio que revocó la resolución de recurso de alzada y mantuvo el proveído de rechazo del pedido de prescripción.

La AGIT sostuvo que la norma aplicable para la prescripción es la que se encuentra vigente a momento de su interposición, afirmación aberrante, ya que el Código Tributario en su art. 60 establece que el comienzo de la prescripción es a partir del momento en que adquiere calidad de título de ejecución tributaria, por ello la norma aplicable es la que se encontraba vigente en el momento de que adquiere calidad de titulo de ejcucion tributaria. El hecho ocurrió el año 2009, la ejecutoria de la resolución el mes de agosto de 2009, las leyes 291 y 317 fueron emitidas en septiembre y diciembre del año 2012, en fechas posteriores al hecho sucedido.

Respecto a la retroactividad que reafirman lo anterior, existen resoluciones emitidas por el Tribunal Constitucional: 0030/2015-S3 de 2 de febrero, 0015/2014-S2 e 10 de octubre, 1190/2014 de 10 de junio, 0663/2014 de 25 de marzo, 0562/2014 de 10 de marzo y 1963/2013 de 4 de noviembre.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico, determinando la prescripción de ejecutar la sanción por contravención tributaria.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Que, por providencia de fojas 80 se admitió la demanda contencioso administrativa en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se dispuso que se libre provisiones citatoria y compulsoria para el demandado y el tercer interesado.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 9 de diciembre de 2015 como consta a fojas 94 a 97 vta. presentó el memorial de contestación negativa a la demanda, donde manifestó luego de hacer una relación histórica de los acontecimientos que el art. 60 parágrafo III de la Ley 2492 señala que el término de la prescripción para la ejecución de la sanción se computará desde el momento que adquiera calidad de título de ejecución tributaria, por lo que siendo que el **5 de agosto de 2009** la Administración Aduanera notificó en secretaria a Germán Mamani Ramos con la resolución

sancionatoria en contrabando Nº ANGRT-YACTF-0013/09, el termino de 20 días para que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria en sujeción del numeral 3, art. 4 de la Ley 2492 comenzó a correr desde el 7 de agosto de 2009 concluyendo el **27 de agosto de 2009**, fecha en la cual inició el plazo de prescripción, feneciendo los cinco años el **27 de agosto de 2014**; sin embargo, el 12 de febrero de 2014 los demandantes ante la Administración Aduanera solicitaron la prescripción de la ejecución tributaria, la multa impuesta consistente en 134.277,00 Bs., a cuyo efecto la administración aduanera denegó la solicitud de prescripción, que fue objeto de impugnación ante la ARIT Cochabamba el 24 de marzo de 2014, concluyendo con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1331/2014 que anuló obrados con reposición hasta el vicio más antiguo remitiéndose obrados a la Administración Aduanera el 19 de diciembre de 2014.

En ese contexto es evidente que existe la suspensión del curso de la prescripción conforme el art. 62, parágrafo II de la Ley 2492, que dispone que el curso de la prescripción se suspende por la interposición de recursos administrativos por parte del contribuyente, en tal razón el curso de la prescripción para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias inició el 27 de agosto de 2009 y vencía el 27 de agosto de 2014, pero al activarse la etapa recursiva se produjo la suspensión que fue desde el 24 de marzo de 2014 hasta el 19 de diciembre de 2014, quedando suspendido el término por 5 meses y 3 días contabilizados hasta el 27 de agosto de 2014; así, el computo reinició el 19 de diciembre de 2014, pero el 10 de diciembre de 2014 la Administración Aduanera notificó a los demandantes con el proveído de 3 de diciembre de 2014 y el 23 del mismo mes y año volvieron activar la etapa recursiva, por ello al estar suspendido el cómputo de prescripción conforme el art. 62 parágrafo II de la Ley 2492 se encuentra vigente la facultad de ejecutar las sanciones por contravención tributaria, en aplicación del art. 59 de la Ley 2492 modificado por la disposición adicional quinta de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, que dispone que el terminó para ejecutar las sanciones prescribe a los 5 años, concordante con el art. 60 de la Ley 2492 que establece que el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria, concordante con el art. 154 de la citada norma legal.

II.3.- Petitorio

Concluyó el memorial citando la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre, ratificándose en los argumentos vertidos en la Resolución de Recurso Jerárquico y solicitando se declare improbada la demanda manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando el trámite del proceso, respondida la demanda, con el decreto de 28 de julio de 2016 se corre en traslado a los demandados para que formulen la réplica, sin que hayan presentado la misma y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fojas 181 se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

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 4 y 6 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en esta Sala 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 la 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 del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Resolución Sancionatoria de Contrabando; el 18 de julio de 2009 emergente del decomiso de un medio de transporte y mercancía se inició el proceso de contravención aduanera emitiendo la Administración de Frontera de Yacuiba la Resolución Sancionatoria de Contrabando Nº AN-GRT-YACTF-0013/09 de 4 de agosto de 2009 que dispone el decomiso definitivo y la multa de Bs. 134.277,00 Bs. equivalente al 50% del valor de la mercancía en sustitución al comiso del medio de transporte. Con la resolución anterior German Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez fueron notificados el 5 de agosto de 2009, sindicados de la comisión del Contrabando Contravencional.

III.2.- Presentación de prescripción; el 11 de febrero de 2014 los sindicados solicitan la prescripción de la ejecución tributaria y de ejecutar la sanción por contravención, que mereció el 5 de marzo de 2014 el decreto de estése a lo dispuesto en la resolución sancionatoria, constituyéndose el mismo título de ejecución tributaria.

III.3.- Notificación con el título de ejecución tributaria; la determinación anterior es notificada a Enrique Ayala Domínguez el 5 de marzo de 2014.

III.4.- Primeros Recursos de alzada y jerárquico; los sindicados presentaron recurso de alzada que fue resuelto mediante la (primera) Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0266/2014 de 17 de abril, que dispuso revocar el proveído de 5 de marzo de 2014, declarando prescrita la facultad de cobro de sanción. Esta decisión fue recurrida por la Administración aduanera, siendo resuelto por la (primera) Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1331/2014 de 16 de septiembre, el que dispuso anular la resolución del recurso de alzada hasta el vicio más antiguo que es el proveído de 5 de marzo.

III.5.- Proveído de la Administración Aduana Tarija; el 3 de diciembre de 2014 se emitió proveído confirmando la Resolución Sancionatoria AN_GRT-

TACTF-0013-09 de 4 de agosto de 2009, desestimando la prescripción solicitada por German Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez.

III.6.- Resolución de Recurso de Alzada (segunda); los sindicados notificados que fueron con la determinación de rechazo interponen recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional Tributaria la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0248/2015 de 30 de marzo, la que revocó totalmente el proveído de 3 de diciembre de 2014 emitido por la Administración Aduanera Frontera Yacuiba, declarando prescrita la facultad de ejecución de la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando.

III.7.- Resolución de Recurso Jerárquico (segunda); la decisión anterior provocó que la Administración de Aduana Frontera Yacuiba interponga recurso jerárquico que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio, disponiendo revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0248/2015 de 30 de marzo, manteniendo firme el proveído de 3 de diciembre de 2014 que rechazó la prescripción de las sanciones establecidas en la Resolución Sancionatoria de Contrabando.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada confirmando la de alzada, que declaró la no haber lugar a la prescripción de la sanción impuesta al administrado, aplicó normas tributarias retroactivamente e incurrió en las vulneraciones acusadas.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

V.1.- Análisis y fundamentación

Respecto de lo alegado por el demandante sobre la supuesta prescripción de ejecutar la sanción por contravención tributaria, acusando la violación del art. 123 de la Constitución Política del Estado y los arts. 59, 60 y

154 de la Ley 2492 del año 2003, manifestando que se aplicó equivocadamente la Ley 2492 con sus modificaciones de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, corresponde el siguiente análisis:

a) Respecto a la retroactividad en materia tributaria.- El nuevo marco constitucional establece en el art. 123 de la CPE, que la Ley dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto entre otras, en materia penal cuando beneficie a la imputada o al imputado, marco constitucional que define los lineamientos para el uso retroactivo de la Ley y que concuerda con los arts. 66 y 150 de la Ley 2492 CTB, que establecen que las normas tributarias punitivas regirán para el futuro, salvo aquellas entre otras, que supriman ilícitos tributarios, conforme lo disponen los arts. 59-III, 60-III y 154-IV de la Ley 2492 CTB.

La prescripción, *"es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace"* (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este autor, *"su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."*

El instituto de la prescripción estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (Ley 1340 Código Tributario) en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la Extinción -de las obligaciones tributarias-, actualmente en la Ley 2492 CTB, precisamente en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: *"El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho"* (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

La irretroactividad como principio jurídico, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva.

De esta manera, este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico supremo en el art. 123 de la CPE (vigente), que establece: *"La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo"*, sin embargo en el mismo artículo también establece y limita el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, uno de ellos en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley 2492 CTB en su art. 150, prescribe que: *"Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo"*, aunque existen algunas excepciones y una de ellas cuando se establece términos de prescripción más breves.

El Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional SC Nº 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción como un *"modo anormal de extinción del crédito tributario"*. Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la Ley 2492 CTB y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la CPE, concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario, reconociendo indudablemente en ese marco legal y sobre todo constitucional, la aplicación del principio de retroactividad **solamente** en causas que beneficien al sujeto pasivo.

b) Análisis del caso.- Queda clara la prohibición de la aplicación retroactiva de la norma tributaria excepto cuando beneficie al sujeto pasivo, en base a esa consideración para resolver la presente problemática se hará analizando tres aspectos que son: desde cuándo inicia el cómputo de la prescripción de ejecutar la sanción contravencional, qué norma es aplicable y si se aplica el instituto de la prescripción.

i) Desde cuando corre el cómputo de la prescripción.- En relación a este aspecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio, señaló que: *"el **5 de agosto de 2009**, la Administración*

Aduanera notificó en Secretaría a Germán Mamani Ramos con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Nº AN-GRT-YACTF-0013/09, el término de veinte (20) días para que adquiera la calidad de Título de Ejecución Tributaria en sujeción del Numeral 3, Art. 4 de la Ley 2492 (CTB) comenzó desde el 7 de agosto de 2009 (el 6 de agosto es feriado nacional) concluyendo el ***27 de agosto de 2009****, fecha en la cual inició el plazo de la prescripción, feneciendo los cinco (5) años el* ***27 de agosto de 2014****"*. Comprensión de la AGIT errada toda vez que, para la determinación del cómputo de la prescripción, esto es desde cuándo comienza a correr la prescripción, corresponde verificar lo que indica la Ley 2492 que en su art. 59 parágrafo III sobre la prescripción dice: *"El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe…"*, concordante con el art. 60 parágrafo de la citada normativa que señala: *"En el supuesto del parágrafo III del Artículo anterior, el* ***término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria****"* (Negrita nuestra), ello quiere decir que esta fase procesal de la calidad del título de ejecución tributaria implica otro elemento, que no solo se limita a adquirir dicha calidad o firmeza por la mera emisión de una resolución sino que esta implica, que la calidad de título de ejecución tributaria adquiere cuando el sujeto pasivo es notificado con dicha determinación, a partir del cual fija el inicio para el cómputo de la prescripción tributaria y no como sostiene la Resolución Jerárquica que notificado con la resolución y transcurrido el plazo establecido de 20 días (numeral 3, art. 4 de la Ley 2492) para impugnar, recién inicia la posibilidad de iniciar el cómputo de la prescripción; además este artículo invocado por la administración tributaria contrariamente a lo que defienden sobre los plazos y términos, dicha norma claramente señala que estos **comienzan a correr a partir del día siguiente hábil a aquel en que tenga lugar la notificación** o publicación del acto y concluyen al final de la última hora del día de su vencimiento.

En el presente el administrado Germán Mamani Ramos fue notificado con la resolución sancionatoria en contrabando Nº ANGRT-YACTF-0013/09 el 5 de agosto de 2009, momento en la que adquiere firmeza de título de ejecución tributaria, comenzando el cómputo para la prescripción el 7 de agosto de 2009.

En dicho sentido este Máximo Tribunal de Justicia mediante la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda (SCCASDII) en la Sentencia 35/2016 de 20 de octubre, estableció que: "En el caso que toca decidir, el demandante también alega que era aplicable el parágrafo III del art. 60 del Código Tributario (Ley Nº 2492), esta disposición expresamente señala: *'En el supuesto del parágrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria'*. Empero este parágrafo debe relacionarse inexcusablemente con el parágrafo III del art. 59 del Código Tributario (Ley Nº 2492) que establece: *'El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años'*. Ahora bien, las dos disposiciones aludidas, se refieren a los títulos de ejecución tributaria que han adquirido la calidad de firmes, porque no han sido impugnados mediante los recursos que franquea la ley, o impugnados se han agotado las instancias de impugnación, teniendo la calidad de cosa juzgada. Las señaladas disposiciones, determinan que cuando un título de ejecución tributaria ha adquirido la calidad de cosa juzgada, puede ser ejecutado o procedido a la ejecución de la sanción por contravención tributaria, solo dentro del plazo de 2 años, **cuyo cómputo comienza a correr desde el momento que el Título tributario ha adquirido la calidad de cosa juzgada**". (La negrilla nuestra, asimismo ver la Sentencia de Sala Plena 250/2016 de 14 de junio).

De la misma manera se emitió la Sentencia 46/2016 de 20 de octubre de 2016 (SCCASDII) que siguió la misma línea jurisprudencial al referir que: *"En el caso de autos, se evidencia que la Administración Aduanera no ejerció su facultad de ejecución de sanciones tributarias en el plazo de los dos años dispuesto por el art. 59-III de la Ley 2492 CTB, cuyo plazo se computa desde el momento en que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria; en este contexto, en el caso objeto de análisis, la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0267/2010 de 26 de julio de 2010 cursante de fs. 24 a 48 del anexo, el cual tiene esa calidad, fue notificada el 28 de julio de 2010, conforme señala la Administración Adunara en su memorial de respuesta, actuado administrativo que nos permite determinar que, el inicio del cómputo de la prescripción comenzó el 29 de julio de 2010 y, tomando en cuenta los dos años establecidos por ley para proceder a la ejecución de sanciones por contravención tributaria, previsto en la normativa citada ut supra, el término*

de la prescripción concluyó el 29 de julio de 2012, espacio de tiempo, durante el cual la Administración Aduanera debió proceder al cobro de la sanción impuesta por contravención aduanera, extremo que no sucedió en el caso presente, evidenciándose la existencia de inactividad por parte de la Administración Tributaria".

ii) Norma tributaria aplicable.- Con respecto a ello la Administración Tributaria sostuvo que: *"Dando cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico el 10 de diciembre de 2014, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Germán Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez, con el Proveído de 3 de diciembre de 2014, que indicó que la facultad de ejecutar la Deuda Tributaria es imprescriptible, por lo tanto a la fecha no transcurrió el plazo legal para fundamentar la prescripción, ya que al aplicar una sanción dentro de un Proceso Administrativo Tributario no se debe desconocer lo previsto en el artículo 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), es decir, que debe aplicarse lo modificado en lo que se refiere a sanciones tributaria, ya que Germán Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez presentaron la acción tutelar de sus derechos mediante Recurso de Alzada el 24 de marzo de 2014...."* (sic). De lo anterior se constata que aplicó la norma vigente a momento de la presentación de la solicitud de la prescripción que es el 12 de febrero de 2014; sin percatarse la Administración Aduanera que el art. 123 de la CPE al que hace referencia prevé que la ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo y no respecto a la imprescriptibilidad citada.

Ahora bien, tenido la fecha de inicio del cómputo, corresponde dilucidar cual norma era la aplicable al caso concreto, para ello queda claro que según el principio *tempus regis actum* la ley rige los procesos y hechos procesales que ocurren en la época de su vigencia, en este caso la ley vigente a momento de la determinación de título de ejecución tributaria, por ello el 7 de agosto de 2009 fecha que inicio el cómputo de plazo para la prescripción emergente de la notificación con la resolución sancionatoria en contrabando Nº ANGRT-YACTF-0013/09, la norma vigente era la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, y no así como quiere hacer ver equivocadamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que fue a momento de la presentación de la solicitud de prescripción (12 de febrero de 2014) resultante de las modificaciones de las sanciones tributarias, en el presente

la norma es imperativa sin dar lugar a interpretación errónea como la que realizó la autoridad jerárquica quien en su respuesta a la demanda tomó como punto de inicio de la prescripción el 27 de agosto de 2009 hasta el 27 de agosto de 2014, entendiendo como norma aplicable la Ley 2492 con las modificaciones de la Ley 291 y 317 del año 2012 que modificaron los años de 2 a 5 para determinar la prescripción, cuando el cómputo con la Ley 2492 del 2003, inició en realidad el 7 de agosto de 2009 y culminó el 7 de agosto de 2011, correspondiendo dar por prescrita la sanción impuesta.

iii) Prohibición de la retroactividad; el carácter retroactivo en materia tributaria es inaplicable, como pretende la Administración Aduanera bajo el argumento que debe aplicarse lo modificado en lo referente a las sanciones tributarias contenidas en el art. 123 de la CPE, más aun cuando le es desfavorable al administrado como se explicó ampliamente en el acápite V.1.a) de esta resolución. Comprendiendo erróneamente la AGIT que el momento para iniciar el cómputo de la prescripción es el instante de la presentación de la solicitud de prescripción y no así el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria, realizando en los hechos la administración tributaria una aplicación de norma retroactiva prohibida.

Respecto a la norma aplicable y la retroactividad este Máximo Tribunal de Justicia mediante su Sala Plena emitió la Sentencia 39 de 13 de mayo de 2016, que indicó: " *'de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a* ***hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo****, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012...'* (el resaltado nos corresponde); por ende, **no corresponde aplicar al presente caso las modificaciones realizadas al art. 59 del CTB por las Leyes Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012**.

En ese sentido, la entidad demandante no puede solicitar la aplicación retroactiva de las referidas normas legales, pues implicaría desconocer el debido proceso y la seguridad jurídica, correspondiendo resolver la problemática traída a este foro en base al art. 59 del CTB sin las modificaciones introducidas en forma posterior".

Consiguientemente la prescripción opuesta sobre la Resolución Sancionatoria en Contrabando, corresponde dar curso de acuerdo a lo previsto en el art. 59-III de la Ley 2492 CTB de 2 de agosto de 2003, encontrándose la multa prescrita, ya que dicha norma de manera textual refiere que: *"Artículo 59 (Prescripción)...III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años"*, plazo que de acuerdo al cómputo previsto por el art. 60 señala que; *"...en el supuesto del parágrafo III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria"*, encontrándose el mismo vencido, sin aplicarse la norma tributaria desfavorable de manera retroactiva.

V.2. Conclusión.

Por lo expuesto precedentemente, se concluye que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio, no aplicó correctamente los arts. 4, 59-III y 60-III num. 5 de la Ley 2492 CTB del 2003, sin las modificaciones posteriores en razón a que no puede de manera retroactiva aplicarse normas posteriores a cuando se adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, en la especie, a partir del 7 de agosto de 2009 (notificación con la Resolución Sancionatoria en Contrabando) al 7 de agosto de 2011, debiendo procederse en todo caso analizar el trabajo que llevan adelante los funcionarios del SIN respecto del cumplimiento de las tareas que le son asignadas y el daño económico que con su negligencia y dejadez se ocasiona al Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, 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 artículo 4 la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en 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 cursante de fs. 68 a 78 vta., interpuesta por Germán Mamani Ramos y Enrique Ayala Domínguez; y, en consecuencia, **ANULA** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2015 de 23 de junio, manteniendo firme y subsistente la Resolución pronunciada en Alzada, ARIT-CBBA/RA 0248/2015 de 30 de marzo.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez

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

ANTE MI:

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

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
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

Sentencia Nº 133 Fecha: 15/10/2018

Libro Tomas de Razón Nº

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA