Informe 024/2015 de 11/02/15 20/02/15
H.R. 781 de 12/02/15

...do Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SP 64

SALA PLENA

SENTENCIA:	152/2014.
FECHA:	Sucre, 8 de agosto de 2014
EXPEDIENTE N°:	371/2007.
PROCESO:	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Maxus Bolivia Inc. contra el Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR:	**Antonio Guido Campero Segovia**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Maxus Bolivia Inc. contra el Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 99a 108; la contestación de fs. 144 a 146, impugnando la Resolución STG-RJ 0206/2007 de 17.de mayo de 2007, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Marco Antonio García Rodríguez, a nombre y en representación de Maxus Bolivia Inc., en mérito al Testimonio de Poder N° 306/2006 de 18 de septiembre de 2006, otorgado por ante la Notaría de Fe Pública N° 20 del Distrito Judicial de Santa Cruz, en el término legal señalado por el art. 780 del Código de Procedimiento Civil y en virtud a los arts. 327, 778 y 779 del mismo cuerpo legal, interpone demanda contenciosa administrativa en base a lo que a continuación se describe:

Refiere que la Aduana Nacional observó declaraciones de mercancías importadas en las gestiones 2001, 2002 y 2003 por Maxus Bolivia Inc., mercadería que consiste en tubos de acero sin costura enviados por SIDERCA productora de estos tubos de acero en la República Argentina a través de la Empresa Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L., que comercializa dichos tubos en zona franca hasta agotar stock, repitiendo la operación y manteniéndola para satisfacer la demanda de sus cliente.

Manifiesta que la importación de la mercadería referida, se encuentra liberada del pago de gravámenes por tratarse de un producto que tiene su origen en un país con el cual Bolivia tiene suscrito el Acuerdo Complementación Económica N° 36 (ACE-36), vigente desde el 28 de febrero de 1997. El documento indispensable para la acreditación y comprobación del origen de la mercadería, es el Certificado de Origen (CO), en aplicación del art. 10, anexo9 y del art. 5, ambos del ACE 36.

Sin embargo de lo manifestado, la Aduana Nacional mediante fiscalización ordenada el 17 de septiembre de 2004 e informe posterior N° 315/04 de 5 de noviembre de 2004, realizó 2 reparos a los Certificados de Origen emitidos, según Aduana diez días después de la fecha del embarque definitivo, incumpliendo con el art. 15,Anexo 9 del ACE-36 cuando en la práctica la

mercancía entra en zona franca a un régimen suspensivo de importación, por lo que no aplica el computo de los plazos que señala la Aduana Nacional, con la aclaración que durante varios años o más fueron efectuados despachos aduaneros por el mismo producto, sin ningún tipo de observación.

Por otra parte, se refiere a Certificados de Origen expedidos, según Aduana Nacional, antes de la emisión de la factura comercial, con supuesta vulneración de lo establecido en el segundo párrafo del art. 15 del anexo 9 del ACE-36, cuando en la práctica la mercancía llega a Zona Franca con la factura comercial y certificados de origen, aclarando que la Aduana Nacional tergiversó la normativa al efectuar el cómputo de fechas, no respecto de la factura comercial, como dispone el ACE-36, sino respecto de la factura de venta en zona franca.

Del mismo modo, tergiversando los hechos y las prácticas habituales en la importación de este tipo de mercaderías, la Aduana Nacional introdujo dudas sobre la Validez del Certificado de Origen, desconociendo la metodología de cómputo establecida en el art. 15 del anexo 9 del ACE-36, e ignorando nuevamente la suspensión de plazos en importaciones a Zona Franca. Añade que el art. 23 del anexo 9 del ACE-36, con el objeto de evitar que se produzcan violaciones a los principios del Acuerdo, remite el incumplimiento del Anexo 9 a la norma boliviana la cual en ningún momento sanciona el incumplimiento de plazos con la pérdida del derecho a solicitar el desgravamen. En ese sentido, cabe preguntarse: ¿Si existe la aceptación del origen de la mercancía, por qué no se reconoce el desgravamen que acompaña ese origen en virtud del ACE-36?

1.- Con esos antecedentes, fundamenta su demanda señalando: Que ni la resolución del recurso de alzada ni la del jerárquico que confirmó la primera, se refieren a la prescripción de cargos por la gestión 2001, ni las sanciones del 2002 hasta noviembre 2003, señalando que el término de la prescripción de las sanciones aplicadas es de cuatro años y que los reparos para la gestión 2001 se encontraban prescrito al momento de la notificación con la Resolución Determinativa el 16 de agosto de 2006 correspondiendo la prescripción de las sanciones del IVA e IUE, en aplicación del núm. 2 del art. 76 de la Ley N° 1340; es decir que el plazo de la prescripción para las gestiones 2002 hasta noviembre de 2003 es de dos años a partir del conocimiento de la Administración Aduanera del hecho que dio lugar a la sanción. Pidió que se aplique esa norma de manera retroactiva al amparo de los arts. 33 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley 2492 al tener un plazo de prescripción de cuatro años.

2.- Acusa la nulidad de la Vista de Cargo por haber sido emitida sin competencia en razón de tiempo; sobre el particular, hace referencia a la Vista de Cargo AN GRSGR N° 006/2005 de 14 de abril de 2005, cuya nulidad fue dispuesta por la propia administración que mediante Resolución administrativa AN GRSGR N° 006/06 de 31 de marzo de 2006, dispuso se

emita una nueva Vista de Cargo. De esa forma el 3 de mayo de 2006, la empresa fue notificada con la Vista de Cargo AN GRSGR Nº 005/2006, que determinó los cargos ahora impugnados. Aclara que entre el inicio del procedimiento de fiscalización y la emisión de la vista de cargo, transcurrieron más de diecinueve meses.

Refiere que el art. 104 del Código Tributario (Ley Nº 2492), establece que desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la vista de cargo, no podrán transcurrir más de doce meses, pudiendo previa solicitud fundada autorizarse una prórroga por 6 meses más; en ese sentido, al momento de emitir la última Vista de Cargo, la administración carecía de competencia por haber fenecido el plazo perentorio dispuesto por la Ley Nº 2492, en el núm. VI del art. 104. Refiere asimismo la aplicación del inc. c) del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, ya que al haber sido emitida la Vista de Cargo, fuera de plazo, vulnera sus derechos y garantías fundamentales, a la seguridad en lo concerniente al debido proceso, ocasionándole agravios por la no sujeción de la Aduana Nacional al procedimiento establecido por ley.

3.- Señala la vulneración del derecho originado por la certificación de origen en el marco de los convenios internacionales referidos a preferencias arancelarias, y manifiesta que el Acuerdo de Complementación Económica Nº 36 de 17 de diciembre de 1996, fue incorporado al ordenamiento jurídico boliviano mediante DS Nº 24503 de 21 de febrero de 1997, estableciendo entre otros puntos, un tratamiento preferencial de desgravación arancelaria, en concordancia con el art. 266 del DS Nº 25870 de 11 de agosto de 2000 y los arts. 2 y 10 del anexo 9 del ACE-36, previo cumplimiento de los requisitos insertos en el art. 13 del mismo cuerpo normativo. En ese sentido, la Superintendencia Tributaria General tampoco se ha pronunciado sobre la pretensión de la Aduana Nacional de desconocer el derecho a la liberación arancelaria de Maxus, pese a haberse verificado la existencia de los Certificados de Origen emitidos en conformidad con la ACE-36.

4.- Con relación a las zonas francas y los derechos que otorgan los convenios internacionales, menciona la suscripción del Décimo Tercer Protocolo Adicional al ACE-36, referido a la extensión del plazo del Certificado de Origen, concepto recogido también por el art. 6 del DS Nº 27627 de 13 de julio de 2004. Como resultado de las consultas formuladas a las autoridades fiscales sobre el tratamiento de las importaciones con Certificado de Origen que supuestamente se hallaban vencidos, señala que la nota DGPA 542 Nº 297/2000 de la Dirección General de Política Arancelaria del Ministerio de Hacienda, expresa *"En ningún caso por el vencimiento del Certificado de Origen, la preferencia arancelaria podrá quedar sin efecto..."* Del mismo modo, la nota DGPA UDECO 5421 Of. Nº 270/2002 de 24 de diciembre de 2002, el Viceministro de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda, refiere: *"...la Aduana Nacional debe autorizar el despacho aduanero de mercancías internadas a zonas francas con anterioridad a la aprobación del Décimo Tercer Protocolo Adicional al ACE Nº 36 (...) otorgando las*

preferencias arancelarias que correspondan (...) considerando además que con el vencimiento del plazo de validez del Certificado de Origen no se pierde el derecho adquirido de la preferencia arancelaria...". Finalmente, mediante nota DGPA UDECO 5421 OF. N° 485/2004 de 15 de noviembre de 2004, el Viceministro de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda, manifiesta que: *"...el plazo para la emisión de los Certificados de Origen correrán cuando las mercancías sean introducidas a territorio aduanero nacional, es decir, a partir de la aplicación de un régimen aduanero de acuerdo a lo establecido en el Art. 135 de la Ley General de Aduanas."* Lo señalado, significa que la Aduana Nacional, no puede negar bajo ningún motivo o circunstancia, por aspectos formales, el derecho a las preferencias arancelarias, derivadas de la suscripción de acuerdos internacionales.

En relación con la emisión de Certificados de Origen, supuestamente después de más de diez días a partir del embarque definitivo, el art. 15 del anexo 9 del ACE-36, dispone que: *"Los certificados de origen podrán ser emitidos a más tardar 10 días hábiles después del embarque definitivo de las mercancías que estos certifiquen.".* Lo que desconoce la Administración Aduanera es que las exportaciones desde la Argentina, no fueron realizadas directamente para su importación a Bolivia, sino que ingresaron previamente a zona franca, que según la Ley N° 1990 y su Reglamento, es un Régimen Aduanero Especial (suspensivo); refiere al respecto, el artículo 134 de la Ley N° 1990, confirmado por el art. 237 del DS N° 25870 de 11 de agosto de 2000, derogado por la Ley N° 2492, así como el art. 132 de la Ley General de Aduanas.

El efecto producido por el régimen de la Zona Franca, no es otro que suspender, el pago de tributos hasta la importación definitiva a Bolivia, el pago de tributos y con ello los elementos que participan en el acaecimiento del hecho generador y consiguientemente los plazos que se aplican con relación al embarque definitivo. En el mismo sentido se expresa el DS N° 26398 de 17 de noviembre de 2001, que dispone: *"El plazo establecido para la validez de los Certificados de Origen... podrá ser prorrogado por el tiempo en que la mercadería se encuentra amparada por algún régimen suspensivo de importación.".* Cita asimismo el art. 6 del DS N° 27627 de 13 de julio de 2004.

En síntesis, señala que el hecho irrefutable es que los plazos que atañen a los documentos emitidos en el extranjero a efecto de operaciones de comercio exterior vía zona franca, quedan indiscutiblemente suspendidos, en tanto y en cuanto no cambien de régimen aduanero. Las mercancías en este caso, fueron transportadas directamente sin pasar por el territorio de otro Estado no signatario del Acuerdo, desde Argentina y con destino a Bolivia; y si bien la zona franca no es considerada "territorio aduanero", es parte del territorio boliviano.

Concluye solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0206/2007 de 17 de mayo de 2007, emitida por la Superintendencia Tributaria General, y se disponga la revocatoria o, en su caso, la nulidad del proceso de fiscalización y/o improcedentes los reparos establecidos en la Resolución Determinativa AN GRSGR-111/06 de 1 de agosto de 2006.

CONSIDERANDO II.- Que por memorial presentado vía fax (fs. 133 a 140) en original de fs. 144 a 146, se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval en su condición de Superintendente Tributario General y responde negativamente a la demanda con los siguientes argumentos:

Ante el argumento de que esa Superintendencia no se hubiera pronunciado sobre: 1) La Excepción de prescripción de sanciones; 2) Nulidad de la Vista de Cargo por haber sido emitida sin competencia en razón de tiempo; 3) Vulneración del derecho emergente de la Certificación de Origen en el marco de los Convenios Internacionales referidos a preferencias arancelarias; 4) Gestiones y pronunciamientos oficiales sobre zonas francas y los derechos que otorgan los Convenios Internacionales; y 5) Que se habrían realizado incorrectos reparos respecto a la emisión de los Certificados de Origen, manifestó que la excepción es el medio de defensa del demandado, encaminada a obtener se desestime la demanda del actor en contradicción al derecho de éste de demandar.

Señala también que la demanda no se circunscribe a los términos en que se pronunció la resolución de recurso jerárquico, porque plantea argumentos que no fueron motivo de impugnación o agravio en dicha instancia y que el único agravio expresado en esa instancia es aquel que se refiere a la caducidad, por lo que se los tiene como actos consentidos; de libre y expreso renunciamiento al ejercicio de impugnar pues son hechos o actos no declarados como agravios ante la instancia jerárquica que obviamente no podía pronunciarse, en cumplimiento del principio de congruencia y resolver los mismos de manera oficiosa y *ultra petita*. En referencia a la prescripción de sanciones correspondientes a las gestiones 2002 y 2003, no merece ser considerada por impertinente e inoportuna, más aún cuando no fueron planteados en el recurso jerárquico.

Respecto a la nulidad de la Vista de Cargo, por haber sido emitida sin competencia por razón de tiempo, expresa que el recurso jerárquico formulado por Maxus tuvo como único fundamento jurídico, el de la caducidad del acto administrativo con sujeción a la Ley N° 2492, señalando que en este mecanismo se extingue la acción y no el derecho de la administración; y que las acciones para determinar la obligación y para aplicar sanciones no están sujetas a plazos de prescripción sino a caducidad y que la Superintendencia Tributaria Regional, habría interpretado erróneamente ese criterio jurídico, en tanto que el criterio expuesto en la resolución de recurso jerárquico, se fundamenta en que la caducidad no es aplicable en materia tributaria, por no

estar expresamente Sancionada en las leyes N° 2492 y 3092, afirmación en el inciso 1) que sustenta la disposición contenida del art. 74 del Código Tributario boliviano.

Agrega que en el caso de autos, no corresponde aplicar subsidiariamente ni el Código de Procedimiento Civil ni el Código Civil por no ser proceso jurisdiccional, sino aplicar el Código Tributario y subsidiariamente la Ley de Procedimiento Administrativo, por tratarse de un procedimiento tributario, por mandato expreso del núm. 1) del art. 74 de la Ley N° 2492.

Aduce que el art. 104. V de la Ley N° 2492, dispone que entre el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo, no podrán transcurrir más de doce meses. Plazo que puede ser prorrogado por seis meses más por la Administración Tributaria, por lo que no se puede considerar que el Código Tributario contemple la caducidad a partir de dicho momento, o lo que es lo mismo, la pérdida de la facultad de la Administración Tributaria para determinar las obligaciones tributarias, más aun cuando dicha disposición no contiene en su texto, un término de perentoria observancia que justifique la aplicación de la caducidad; Siendo que el art. 104. V de la Ley establece que mientras no se emita la vista de cargo, sólo se suspende el efecto de no generar intereses sobre la deuda tributaria y no es causal de extinción de la acción ni nulidad de acciones, sino de responsabilidad funcionaria. El legislador introdujo esas disposiciones buscando que el procedimiento determinativo no se prolongue indebidamente en perjuicio del contribuyente y las deudas no se conviertan en gravosas por negligencia de la Administración Tributaria.

Por lo señalado, indica que el argumento de la empresa Maxus los actos emitidos por la Administración Tributaria únicamente son nulos en conformidad con los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, concordantes con el art. 35 de la Ley N° 2341, aplicable subsidiariamente por mandato del art. 74 del Código Tributario boliviano y del art. 201 de la Ley N° 3092; es decir, que no hay nulidad sin disposición legal expresa.

Reitera que la caducidad no se halla contemplada expresamente en el Código Tributario, pues lo contrario significaría una franca contradicción con el instituto de la prescripción tributaria que es la única forma de extinción de las obligaciones en esta materia y que se opera por la inactividad y el transcurso del tiempo, perdiendo la Administración Tributaria las facultades que la ley le otorga en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492; además, las formas de extinción se encuentran expresamente señaladas en el Título I, Capítulo II, Sección VII del mismo cuerpo legal.

Respecto a la prescripción del Gravamen Arancelario debido al recurso jerárquico presentado por la Aduana Nacional y de acuerdo a la revisión y compulsa de antecedentes administrativos que la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional Boliviana emitió el 15 de septiembre de 2004 orden de Fiscalización posterior N° 208/2004 por GA e IVA gestión

2000, siendo notificada legalmente a la empresa MAXUS el 17 de septiembre del 2004, en conformidad con el art. 22 de la Ley 1990 LGA el plazo de prescripción de cinco años comenzando a computarse desde la presentación de cada DMI es decir desde el 12 de enero, 27 de marzo, 19 de mayo 15 y 29 de junio de 2005, aclara que al efectuarse la notificación con la orden de fiscalización posterior el 17 de septiembre de 2004 se produjo la interrupción de mencionado plazo por lo que la facultad de la Administración Aduanera no hubiera prescribió conforme el 16 del DS 25870 RLGA, iniciándose un nuevo computo de prescripción a partir del día siguiente de la interrupción con la notificación de orden de Fiscalización posterior es decir a partir del 18 de septiembre de 2004 evidenciándose que la Resolución Jerárquica STG-RJ/Nº 0206/2007 de 17 de mayo se ajusta a derecho, por las aseveraciones del representante legal de MAXUS BOLIVIA INC Sucursal Bolivia, no corresponde a la realidad no existiendo argumento ni fundamento de hecho o derecho que desvirtué la Resolución del Recurso Jerárquico.

Concluye el memorial de respuesta solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se emita sentencia declarando improbada la demanda y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0206/2007 de 17 de mayo de 2007 emitida por la Superintendencia Tributaria General.

A fs. 151 a 154 y vuelta la empresa demandante presenta memorial de réplica, en el que reitera los términos de la demanda y la dúplica la que fue presentada de manera extemporánea, a fs. 166 a 168, la que asimismo reitera los términos de la contestación y no habiendo más que tramitar, se decreta "autos para sentencia."

CONSIDERANDO III: Que del análisis y compulsa de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución Administrativa impugnada, se establece lo siguiente:

1.- El motivo de la *litis* en el presente proceso, tiene relación con la determinación de reparos en el proceso de importación de tubos de acero sin costura, enviados por la productora SIDERCA, desde la República Argentina a Tenaris Global Services de Bolivia SRL., que comercializa dichos tubos en zona franca, los que son importados posteriormente a territorio boliviano por empresas petroleras, como es el caso de la Empresa Maxus Bolivia Inc.

2.- La Administración Aduanera, el 15 de septiembre de 2004, notificó a la Empresa Petrolera Maxus Bolivia I.N.C. con el inicio de la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior Nº 208/2004 de 15 de septiembre de 2004, del Gravamen Arancelario (GA) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), de las declaraciones aduaneras de importación que nacionalizan mercancías al amparo del ACE Nº 36, durante las gestiones 2000, 2001,2002 y 2003, (fs.109 del cuaderno de antecedentes).

3.- Posteriormente, el 14 de abril de 2005 emitió la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 006/05, posteriormente anulada por la cual mediante Resolución Administrativa N° AN-GRSGR-006/06 de 31 de marzo de 2006 que ordenó la emisión de una nueva Vista de Cargo.

4.- Emitida la Vista de Cargo AN-GRSRN°005/06 de 2 de mayo de 2006 se estableció un adeudo tributario de 437.870 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV) por concepto de Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado(IVA).Posteriormente se emitió la Resolución Determinativa N°AN-GRSGR-111/06 de 1 de agosto de 2006 que declaro firme la Vista de Cargo, debiendo pagar el sujeto pasivo de la obligación tributaria en el plazo de tres días a partir de la ejecutoria de la resolución Determinativa, que ratificó el adeudo de UFV´s 437.870.-

5.- Interpuso recurso de alzada contra la citada Resolución Determinativa, el que fue resuelto mediante Resolución Administrativa STR-SCZ N° 0010/2007, revocando parcialmente la resolución impugnada, determinándose el adeudo tributario en la suma de UFV´s 431.806.-

6.- Contra la resolución de alzada, la Empresa Maxus Bolivia I.N.C., interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante Resolución STG-RJ 0206/2007 de 17 de mayo de 2007 (fs. 28 a 55cuerpo principal), confirmando la resolución de alzada y ratificando el monto adeudado por los tributos omitidos, respecto al Gravamen Aduanero (GA) más mantenimiento de valor e intereses que asciende a UFV.-368.435.

7.- Agotado el procedimiento administrativo, quedó abierta la posibilidad de recurrir a la vía jurisdiccional como lo hizo la demandante a través del proceso contencioso administrativo en análisis; demanda que centra su argumento de defensa en la caducidad del acto administrativo, en la pretensión que la Vista de Cargo emitida por la Administración Tributaria, sea anulada y en consecuencia queden sin efecto los reparos determinados.

Establecidos los antecedentes administrativos, resulta necesario puntualizar lo siguiente:

El Tratado de Montevideo de 1980, suscrito por Bolivia el 12 de agosto de 1980 y ratificado por DS N° 18508 de 23 de julio de 1981, instituyó la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), en sustitución de la Asociación Latinoamérica de Libre Comercio (ALALC) y en virtud de lo cual, Bolivia, en negociaciones sostenidas con los Estados Partes del MERCOSUR (Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay), mediante Acuerdo de Complementación Económica N° 34, acordó la multilateralización de las preferencias arancelarias que tenía negociadas bilateralmente con cada uno de dichos Estados. Fenecida la vigencia del Acuerdo N° 34 el 28 de febrero de 1997, el 17 de diciembre de 1996, suscribió el Acuerdo de Complementación Económica N° 36 (ACE-36), internalizado en el ordenamiento jurídico boliviano, mediante DS N° 24503 de 21

de febrero de 1997 y DS N° 25651 de 14 de enero de 2000, que dispone su vigencia administrativa; instrumento normativo conducente a la conformación de una zona de libre comercio entre Bolivia y el grupo subregional conformado por el MERCOSUR.

El art. 1 del Anexo 9 del Acuerdo de Complementación Económica N° 36 suscrito por los Estados Partes del MERCOSUR y el Estado Boliviano, establece las normas de origen para el intercambio de mercancías, a los efectos de establecer: **a)**Calificación y determinación de la mercancía originaria; **b)**Emisión de los certificados de origen; y **c)**Procesos de Verificación, Control y Sanciones. En este sentido, el art. 10 del mencionado Anexo del ACE-36, establece que *"...el Certificado de Origen es el documento indispensable para la comprobación del origen de las mercancías. Tal certificado deberá indicar inequívocamente que la mercancía a la que se refiere es originaria de la Parte Signataria..."*

En relación con lo señalado en el punto precedente, el objeto del Acuerdo y la emisión de los Certificados de Origen, están destinados a evitar que se presenten situaciones en las que se den procesos de exportación o importación de mercancías en general, que pudieran beneficiar a terceros o que éstos pudieran aprovechar para intercambiar mercancías cuyo origen no pertenezca a los países signatarios del Acuerdo. Esa es la razón por la que se produce un circuito que inicia con la calificación y determinación de la mercancía originaria; pasa por la emisión de los certificados de origen y concluye con la verificación, control, y en su caso, la aplicación de sanciones cuando se detecten mercancías cuyo origen no corresponda al grupo de los países signatarios del ACE-36

Continuando con el razonamiento descrito líneas arriba y en virtud a la disposición contenida en el art. 15 del Anexo 9 del Acuerdo, el procedimiento y los plazos es el siguiente: *"El certificado de origen deberá ser emitido, a lo más, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud respectiva y tendrá una validez de 180 días contados desde su emisión. Dicho certificado carecerá de validez si no estuviera debidamente cumplimentado en todos sus campos (...) Los certificados de origen no podrán ser expedidos con antelación a la fecha de emisión de la factura comercial correspondiente a la operación de que se trate, sino en la misma fecha o dentro de los sesenta días siguientes. Los certificados de origen podrán ser emitidos a más tardar 10 días hábiles después del embarque definitivo de las mercancías que éstos certifiquen."*.

La razón por la que se determina que los certificados de origen tendrán una validez de 180 días, es porque la zona franca no constituye territorio aduanero y no se aplica el pago de los tributos aduaneros a la importación o a la exportación.

La previsión normativa contenida en el art. 23 del Anexo 9 del ACE-36 no tendría razón de ser si no fuera que se debe buscar proteger a los Estados signatarios de sufrir perjuicio económico o fiscal, atentando en contra de los principios y los objetivos del Acuerdo.

Con ese necesario preámbulo y respecto a los aspectos demandados se tiene que evidentemente la Superintendencia Tributaria General en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0208/2007, **no se pronunció sobre la prescripción de las sanciones, sobre la vulneración del derecho emergente de la certificación de Origen en el marco de los Convenios Internacionales y tampoco sobre los reparos acusados de incorrectos respecto a la emisión de los Certificados de Origen**; sin embargo se aclara que el motivo para que no se hubiese pronunciado sobre todos estos puntos ahora demandados, fue precisamente **porque no fueron de objeto de impugnación en dicha instancia.**

En la especie, revisado el recurso jerárquico interpuesto por la empresa demandante, cursante a fs.99 a 108 de los antecedentes, **el único agravio expresado es el que se refiere a la caducidad,** y no así los demás puntos impugnados en la presente acción, de ahí que ésta no se circunscribe a los términos en que se ha pronunciado la Resolución de Recurso Jerárquico, correspondiendo señalar que los argumentos planteados en la demanda emergen del proceso de fiscalización realizado por la Administración Aduanera debieron ser presentados y reclamados ante la propia entidad fiscalizadora o planteados ante el órgano de impugnación tributaria, motivo por el cual se concluye que fueron consentidos libre y voluntariamente por no haberse hecho valer dichos argumentos en el momento de presentar, o cuando interpuso los recursos de alzada y jerárquico.

En cuanto a la excepción de prescripción opuesta en la demanda contencioso administrativa, debe tenerse presente que las excepciones son mecanismos de defensa a los que pueden recurrir el demandado; es incongruente que el demandante, al momento de interponer su demanda, pretenda además interponer **la prescripción como excepción** respecto del derecho de la Administración Tributaria de aplicar sanciones. El mandato legal contenido en el art. 335 del Código de Procedimiento Civil es claro cuando dispone: *"Las excepciones que podrá oponer el demandado..."* (Las negrillas son añadidas). Asimismo, desde el punto de vista doctrinal, Eduardo J. Couture, en su obra, Fundamentos de Derecho Procesal Civil, expresa: *"Excepción es, pues, en nuestro concepto, el poder jurídico del demandado, de oponerse a la pretensión que el actor ha aducido ante los órganos de la jurisdicción."*. Como consecuencia de lo señalado, tratándose de un defecto procesal planteado por el demandante al haber sido opuesta como excepción, sin ingresar en mayores consideraciones de orden legal, no corresponde a este Supremo Tribunal pronunciarse al respecto, máxime si la empresa demandante en sede administrativa no planteó la prescripción de sanciones que ahora pretende, menos aún en el recurso jerárquico, por lo que no puede ser considerada en esta instancia.

En cuanto se refiere a la supuesta emisión de la Vista de Cargo sin competencia en razón de tiempo, debe efectuarse la interpretación de los arts. 66,100 y parágrafo V del art. 104, todos ellos del Código Tributario (Ley N° 2492), en relación con las amplias facultades de fiscalización de la Administración

Tributaria y el procedimiento que ésta sigue. El parágrafo V del art. 104 del mencionado cuerpo legal, señala como plazo en el procedimiento de fiscalización que: *"Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más."*.

Sin embargo de lo señalado en el acápite precedente, la interpretación no puede quedar en ese punto, pues resulta incompleta en la concepción del legislador, que sanciona una norma concebida como una unidad inteligible sistemáticamente organizada, y no como títulos, capítulos, artículos, incisos y parágrafos aislados y desconectados. Por estas razones, la aplicación de la norma en la especie, tiene conexión con el parágrafo VI del art. 104 de la Ley N° 2492, que reza: *"Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria.*

En el caso de autos, el inicio de la fiscalización se produjo el 15 de noviembre de 2004, la Vista de Cargo AN GRSGR N° 006/2005, fue emitida el 14 de abril de 2005 y notificada el 20 de abril; es decir, siete meses después del inicio de la fiscalización. El 31 de marzo de 2006, la Gerencia Regional Santa Cruz dependiente de la Aduana Nacional, emitió la Resolución Administrativa AN GRSGR N° 006/06, por la que anuló obrados hasta el vicio más antiguo, lo que significó, anular el proceso hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo. La Vista de Cargo AN GRSGR N° 005/2005 fue emitida el 2 de mayo de 2006, es decir, al mes de la emisión de la Resolución que dispuso de emita nueva Vista de Cargo, y la Resolución Determinativa que estableció los adeudos tributarios, siendo emitida el 1 de agosto de 2006, es decir, diecinueve meses después de la emisión de la Vista de Cargo, siguiendo la disposición de los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, por lo que se concluye que no es evidente que la Vista de Cargo hubiese sido pronunciada incumpliendo lo establecido en el art. 104 de la Ley 2492, tampoco ha sido demostrado por la demandante que se hubiera afectado su derecho y menos que las instancias administrativas hubieran actuado sin competencia, viciando de nulidad sus actos, más aún cuando la citada disposición no prevé en su texto término perentorio cuyo incumplimiento se castigue con la caducidad, menos este instituto jurídico previsto en la normativa tributaria como una forma de extinción de obligación, considerando además que al concluir la fiscalización se estableció el reparo respectivo, danto lugar a la emisión de la vista de cargo dentro del plazo que señala el art. 104 del Código Tributario, la misma que como se expresó precedentemente, fue anulada por la Administración, emitiéndose nueva Vista de Cargo dentro del plazo que señala la normativa tributaria, por lo que la pretensión de la Empresa demandante sobre este punto, no tiene asidero legal.

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General, al pronunciarse a través de la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa Maxus Bolivia Inc. contra la Superintendencia Tributaria General de fs. 99 a 108, en la que impugna la Resolución STG-RJ 0206/2007 de 17 de mayo de 2007, pronunciada por la Superintendencia Tributario General.

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

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Duran por emitir voto disidente.

Regístrese, notifíquese y archívese

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA