8-6-15
18:20

VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 179/2014 de Exp. 359/2007 que declara **IMPROBADA** la demanda de la Empresa Tenaris Services de Bolivia S.R.L. dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por esta última representada por Richard Mariaca Padilla contra la Superintendencia Tributaria General, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

En la Sentencia, existen varios objetos de controversia, sin embargo con el que no se encuentra de acuerdo con el fallo, es el referido a: *"Si eran inválidos los Certificados de Origen por presentación fuera de plazo"*.

1. En el caso de análisis, este punto de controversia sí fue recurrido en alzada pero no específicamente en el recurso jerárquico, sin embargo este debe ser considerado en virtud del principio de verdad material que determina que la verdad de los hechos debe superar la verdad formal y que la decisión debe fundarse sobre los derechos sustanciales y no sobre la verdad formal desarrollada en el proceso, en ese sentido se pronuncia la Sentencia Constitucional N° 1662/2012 de 1 de octubre de 2012 que señala: *"Entre los principios de la jurisdicción ordinaria consagrados en la Constitución Política del Estado, en el art. 180.I, se encuentra el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales, por eso es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"*.

102/15
NFORME N° 03/06/15
H.R. N° 3153 10/06/15

2. Estableciendo que se debe resolver sobre la validez de los Certificados de Origen por presentación fuera de plazo, en ese sentido se debe considerar lo determinado en el art. 15 del Acuerdo de Complementación Económica N° 36 – MERCOSUR Bolivia, que fue modificado sucesivamente quedando a la fecha de producida la importación, el Decimotercero Protocolo Adicional al Acuerdo de Complementación Económica N° 36, en este protocolo adicional, la redacción del artículo queda de la siguiente forma en lo que interesa al punto de controversia analizado: *"El certificado de origen deberá ser emitido, a lo más, dentro de los 5 (cinco) días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud respectiva y tendrá una validez de 180 (ciento ochenta) días contados desde su emisión. Dicho certificado carecerá de validez si no estuviera debidamente completado en todos sus campos.* ***El plazo establecido para la validez de los certificados de origen señalado en el párrafo anterior podrá ser prorrogado por el tiempo en que la mercadería se encuentre amparada por algún régimen suspensivo de importación, que no permita alteración alguna de la mercadería objeto de comercio"***. De tal forma que el plazo para la validez del Certificado de Origen se ampliaba cuando se encontraba dentro de algún régimen suspensivo de importación.

3. Se debe indicar también que el art. 23 del citado Decimotercero Protocolo Adicional al ACE 36, si bien señalaba sanciones cuando el certificado de origen no se ajustaba a lo prescrito en el Anexo 9, y que el Estado suscribiente del Acuerdo, podía imponer sanciones de acuerdo a su legislación, empero la conducta sancionada por presentación de certificado de origen fuera del plazo establecido, no

se encuentra prevista explícitamente en el art. 165 del Código Tributario y que es el sustento de la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-**110/06** de 1 de agosto del 2006.

4. En el presente caso, hay que utilizar la teoría del tipo, ya que las sanciones por contravenciones son asimilables a las sanciones penales conforme señala la Sentencia Constitucional N° 0567/2012 de 20 de julio de 2012, que claramente señala que la conducta tiene que ser establecida en tipo penal para ser sancionable.
5. Por lo anteriormente señalado, la magistrada que disiente considera que se debe declarar probada en parte la demanda interpuesta por Empresa Tenaris Services de Bolivia S.R.L.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera que contrariamente a lo fallado en la Sentencia se debe **DECLARAR PROBADA EN PARTE LA DEMANDA** de Empresa Tenaris Services de Bolivia S.R.L. representada por Richard Mariaca Padilla contra la Superintendencia Tributaria General y en consecuencia se dejar sin efecto la Resolución de **Recurso Jerárquico STG-RJ/0205/2007 de 17 de mayo de 2007.**

Sucre, 8 de agosto del año 2014

Dra. Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA PLENA

SENTENCIA: 179/2014.
FECHA: Sucre, 8 de agosto de 2014
EXP. N° : 359/2007.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L. representada por Richard Mariaca Padilla contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 175 a 187, impugnando la Resolución Administrativa STGG-RJ/205/2007 de 17 de mayo de 2007 emitida por el Superintendente Tributario General; respuesta de fs. 220 a 224 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L. a través de su representante legal, en el plazo previsto por el art. 780 del Código de Procedimiento Civil (CPC), se apersona interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando en síntesis lo siguiente:

Que en fecha 22 de mayo de 2007 fueron notificados con la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0205/2007 por la cual la Superintendencia Tributaria General resolvió confirmar la Resolución STR-SCZ/N° 0004/2007 de 12 de enero, dictada dentro del recurso de alzada interpuesto contra la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), generando con ello la aplicación de gravámenes y la pérdida de beneficios reconocidos por el Acuerdo de Complementación Económica (ACE) N° 36, toda vez que ambas resoluciones se alejaron sustancialmente de los objetivos perseguidos por dicho Acuerdo al pretender la aplicación de sanciones desproporcionadas; por su parte el Superintendente Tributario General (STG) en la verificación realizada en cuanto al cumplimiento del ACE N° 36 así como de la aplicación del Anexo 9, a la importación realizada por TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L., procedió a interpretar dicho Acuerdo desconociendo los derechos adquiridos de desgravación impositiva y que el objetivo último del Acuerdo es la aplicación de desgravaciones progresivas a los productos comercializados entre los países miembros del MERCOSUR y el Estado de Bolivia.

Por otra parte, refiere que la resolución impugnada, no tuvo en cuenta que el ACE N° 36 no establece la pérdida de los derechos de origen por la

inobservancia de la emisión del certificado correspondiente dentro del término previsto, siendo este requisito de carácter formal más si se considera que dicha mercadería ingresó a zona franca en la que se aplica un régimen suspensivo de derechos aduaneros, imponiendo la sanción la ANB y luego la Superintendencia Tributaria basados en una interpretación de la norma que no se acomoda a la realidad ni objetivos finales del ACE N° 36, vulnerando el principio de legalidad, toda vez que no existe norma que de manera expresa establezca la pérdida del beneficio de desgravamen arancelario por la presentación de un certificado de origen emitido supuestamente fuera del plazo estipulado en el art. 15 del Anexo 9 del ACE N° 36, por lo que no procede la restricción ni la consiguiente sanción que pretende aplicarse en contra del principio de legalidad, conforme entendió la jurisprudencia constitucional a través de las SSCC 0034/2006-R y 1495/2005-R, entre otras.

De igual forma, se desconoció el Régimen de Zonas Francas en la que se rige el Estado, puesto que no obstante que entre los descargos presentados a la Vista de Cargo N° AN GRSGR 017/05 se adjuntó el documento que evidencia que SOCOMINTER DE BOLIVIA S.R.L. actualmente TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L., conforma del grupo empresarial TENARIS S.A. a través de su homólogo del Uruguay, puesto que las ventas que realiza en zona franca es como TENARIS GLOBAL SERVICES DE BOLIVIA S.R.L., por cuenta y riesgo de SIDERCA S.A.I.C., que es la planta productora de los tubos de acero, localizada en Argentina tal cual se encuentra certificado en el documento aclaratorio de 28 de marzo de 2005, legalizado tanto en la república mexicana como en la cancillería boliviana, mismo que al tener fecha anterior a la fiscalización muestra información válida y fidedigna.

En cuanto a la supuesta emisión tardía de los certificados de origen, la recurrente señala que para cumplir con la demanda SIDERCA S.A.I.C., trasladó stocks de tubería a la zona franca boliviana, que se constituye en parte del territorio nacional en la que la mercadería ingresada es considerada como fuera del territorio aduanero con relación a los tributos aduaneros, conforme establece el art. 134 de la Ley General de Aduanas (LGA), consecuentemente lo almacenado en zona franca se encuentra bajo régimen suspensivo de derechos aduaneros; la Resolución impugnada refiere que dos DMIs se encontrarían con certificados de origen emitidos después de diez días hábiles del embarque definitivo por lo que no podría acogerse a las desgravaciones del ACE N° 36, lo que no es evidente puesto que el embarque definitivo es aquel con destino aduanero de la parte contratante en el que la mercadería será importada definitivamente (no a la zona franca), dicha interpretación tiene sustento en la efectuada por el Viceministerio de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda que estableció que las zonas francas no se constituyen en destinos finales por cuanto el ingreso de mercancías está sujeto a la aplicación de un régimen especial y no a un régimen aduanero; consecuentemente, el plazo para la emisión de certificados de origen corre a partir de la aplicación de un régimen aduanero, conforme prevé el art. 135 de

la LGA; en el caso, el embarque definitivo de la mercadería objeto de controversia, se produjo cuando los tubos sin costura fueron extraídos de la zona franca comercial en la que se encontraban almacenados para su importación a Bolivia. Asimismo, conforme prevé el art. 11 del ACE N° 36, para el ingreso a territorio nacional de mercaderías originadas en el MERCOSUR, cuando estas sean provenientes de zonas francas situadas en Bolivia, se aplicarán las disposiciones legales vigentes en el país, conforme a dicha norma, el ingreso y permanencia de las mercaderías en zona franca no les hace perder su origen a efecto de las preferencias arancelarias.

El embarque realizado en Argentina con destino a la zona franca no fue el definitivo, por cuanto la mercadería podía ser reexpedida al extranjero o importada al país, coincidiendo las fechas de certificados de origen expedidos en Argentina con la importación de mercadería a territorio aduanero boliviano, cumpliendo los requisitos establecidos en el art. 15 del Anexo IX del ACE N° 36, quedando desvirtuado que los certificados de origen hayan sido emitidos pasados los diez del embarque definitivo, estando por el contrario, dentro del término en el que efectuó el despacho al país.

Desde la vigencia del decimotercer protocolo adicional del ACE N° 36 el plazo de validez de los certificados de origen se prorroga por el tiempo que la mercadería permanezca en zona franca, criterio aplicable a los certificados de origen vencidos con anterioridad a la fecha mencionada en virtud al art. 150 del Código Tributario Boliviano (CTB); el segundo párrafo del art. 15 del Decimotercer Protocolo Adicional del Acuerdo Bolivia-MERCOSUR, adiciona el texto de que el plazo para la validez de los certificados de origen podrá prorrogarse mientras la mercadería se encuentre amparada por algún régimen suspensivo de importación, que no permita su alteración, en concordancia con los arts. 134 de la LGA y 6 del Decreto Supremo (DS) 27627.

En el caso de la empresa representada, los certificados no fueron emitidos extemporáneamente sino bajo un régimen de suspensión de derechos aduaneros, toda vez que la mercadería se encontraba en zona franca, aguardando el despacho aduanero momento en el que debían emitirse los certificados de origen, hecho sostenido también por el Viceministerio de Política Tributaria e interpretado erróneamente por la Superintendencia Tributaria General y la Aduana Nacional de Bolivia.

Respecto a la aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492, que establece la retroactividad de la norma tributaria en casos de ilícitos de ese orden, en el caso la ANB determinó que la Empresa incurrió en contravención de omisión de pago (art. 160 inc. 3) de la Ley N° 2492) sin embargo, a efecto de evitar la configuración de una contravención tributaria correspondía aplicar la retroactividad de la norma; la ANB al valorar la conducta del contribuyente cometió un exceso en cuanto a la calificación de la sanción, por cuanto la supuesta inobservancia de los plazos establecidos en el art. 15 del anexo 9 del

ACE se encuadra solo a la omisión del cumplimiento de un deber formal, ya que no existe una sanción pre establecida respecto a la conducta en el hipotético caso de inobservancia del plazo en la emisión del certificado de origen, en concordancia con el art. 16 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Respecto a la no pérdida de preferencias arancelarias, debe recordarse que las mismas se encuentran previstas en el ACE se aplican en la importación de mercaderías originarias y que proceden de los países que componen el MERCOSUR, en ese sentido debió otorgarse a los tubos argentinos importados por TENARIS GLOBAL SERVICES BOLIVIA S.R.L., el tratamiento tributario preferencial previsto en aplicación de la legislación conforme a su finalidad y en respeto a los objetivos del Acuerdo.

Concluye solicitando se declare probada la demanda contenciosa administrativa dejando sin efecto la Resolución del recurso jerárquico STG-RJ/0205/2007 de 17 de mayo y por tanto la Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0004/2007 de 12 de enero así como Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-110/06 de 1 de agosto de 2006 y la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 011/2006 de 2 de mayo.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 215, se corrió traslado a la autoridad demandada, y citado Rafael Rubén Vergara Sandóval, en su condición de Superintendente Tributario General interino, por memorial de fs. 220 a 224, responde la demanda en base a los siguientes fundamentos:

El ACE 36 delega a la legislación interna de cada país signatario, el tratamiento específico de la mercancía importada desde zona franca, habiendo la administración aduanera como los usuarios de la zona encontrado en el art. 268 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA) el fundamento de respaldo de la permanencia de origen de mercancías importadas desde zona franca, de no ser así los casos no reglamentados (ACE N° 36) caerían en conflicto con las disposiciones nacionales, causando un choque normativo en la aplicación de los beneficios del ACE N° 36, siendo necesario llenar el vacío con la aplicación del art. 147 de la Ley General de Aduanas (LGA).

El art. 141 de la LGA reglamentado por el art. 268 del RLGA establece que el ingreso a zona franca de mercadería originaria de países con los que Bolivia había suscrito un convenio de liberación comercial, se sujetará a las regulaciones y procedimientos establecidos en dichos acuerdos, previo cumplimiento de las exigencias establecidas en las normas de origen de las mercancías para las preferencias arancelarias.

A los efectos de los regímenes aduaneros, se considera iniciada la operación de importación con el embarque de la mercancía en el lugar de origen, conforme establece el art. 82 de la LGA; si las mercancías se encuentran en

zonas francas, sin importar su origen pueden someterse a los regímenes aduaneros establecidos en el art. 135 parágrafo II de la LGA, que en el caso, se sometieron al Régimen de Importación para el Consumo, efectuándose el despacho aduanero luego del cumplimiento de formalidades.

El art. 10 del ACE N° 36 establece que el documento indispensable para la comprobación del origen de la mercadería, es el certificado; por su parte el art. 23 del Anexo 9 del ACE N° 36 dispone que si el certificado de origen no cumple con lo establecido por el Anexo o se advierta alguna circunstancia que origine perjuicio fiscal o económico, los signatarios podrán adoptar las sanciones correspondientes conforme a sus legislaciones, consecuentemente la STG al haber tomado en cuenta las sanciones de acuerdo a lo establecido por ley, no incurrió en vulneración del principio de legalidad.

En cuanto a que la STG no hubiera identificado correctamente el vacío legal surgido en la interpretación del Ministerio de Hacienda, señala que las observaciones de la Aduana nacen de la emisión y validez de los certificados de origen previstos en la Ley General de Aduanas, Reglamento de la Ley General de Aduanas y el Anexo 9 del ACE N° 36, de modo que no existe un vacío legal que justifique la aplicación de interpretaciones o normas supletorias, al contrario en aplicación de los arts. 1 y 30 de la LGA, ejerció su potestad aduanera por la que debe actuar en cumplimiento al ordenamiento jurídico nacional conforme el art. 23 del Anexo 9 del ACE N° 36.

La demandante refiere que las observaciones efectuadas por el STG en orden a la aplicación del art. 150 del CTB, es aplicable en el caso por tratarse de una contravención tributaria; sin embargo, está claro que la irretroactividad de la ley en materia tributaria se encuentra referida a materia penal tributaria, es decir a ilícitos tributarios, no pudiendo aplicarse a normas que regulen otras materias tal cual dispone el art. 33 de la CPE.

También cuestiona que la valoración del STG se encuentre alejada de los objetivos del ACE N° 36, que no contempla la pérdida de los derechos de origen por inobservancia de emisión del certificado de origen, tampoco establece el artículo que imponga sanciones ni observó los arts. 16. IV de la CPE y 6 del CTb atribuyéndose funciones en la aplicación de sanciones; al respecto, la STG advirtió el incumplimiento del art. 211 de la Ley N° 2492, por cuanto se presentan en la demandada aspectos que no se circunscriben a los términos en que fue pronunciada la Resolución Administrativa STG-RJ/0205/2007, planteando argumentos nuevos que no fueron impugnados en dicha instancia, debiendo haberse abocado a los puntos contemplados en alzada; el no haberlo hecho así, da lugar a tener el acto como consentido por no haber reclamado los agravios oportunamente, encontrándose la instancia jerárquica impedida de pronunciarse *ultra petita.*

Finaliza pidiendo se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la RA STG-RJ/205/2007, emitida por la Superintendencia Tributaria General.

Aceptado el memorial de respuesta a la demanda, por proveído de fs. 226 se corrió traslado a la demandante TENARIS GLOBAL SERVICES BOLIVIA S.R.L., que no hizo uso del derecho a la réplica, por lo que a fs. 258 se decretó "AUTOS para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que en virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011, en concordancia a lo previsto en los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC), siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa frente a los argumentos expuestos por la parte demandante, y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO IV: Que de la compulsa de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen las siguientes conclusiones:

1. De antecedentes que cursan en los anexos adjuntos, se tiene que los informes de fiscalización realizados por la Unidad correspondiente advirtieron que las DMIs N°s 21446223, 21446236 y DUI 732 C 2098 correspondientes a TENARIS GLOBAL SERVICES BOLIVIA S.R.L., incumplieron la normativa legal vigente, beneficiándose con desgravámenes que no correspondían, omitiendo además el pago dentro de los alcances del art. 165 de la Ley 2492, incurriendo en la comisión de contravención tributaria; al efecto la Aduana Nacional de Bolivia a través de la Gerencia Regional Santa Cruz, emitió la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 011/06 de 2 de mayo de 2006 (fs. 86 a 88), que sostuvo que los descargos presentados no fueron considerados al no encontrarse fundados en normativa vigente, (fs. 1787 a 1789 de anexos) imponiendo contra la empresa demandante la sanción de pago de 2.425 UFVs.

3. El 1 de agosto de 2006, la ANB Regional Santa Cruz pronunció la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-110/06 (fs. 89 a 97), por la que declaró firme en parte la Vista de Cargo, en relación a los cargos por omisión de pago de tributos aduaneros de importación generados por las declaraciones de mercancías de importación "446223" y 21446236 en la suma de 482 UFVs más 316 UFVs en aplicación de los arts. 47 y 165 del CTB y 42 del DS 27310,

e improbado el cargo respecto a la Declaración de Mercancías de Importación 732 C 2098 (fs.1852 a 1860 de anexos).

4. Asimismo, cursa la RA STR-SCZ/N° 0004/2007 emitida el 12 de enero de 2007, como consecuencia del recurso de alzada interpuesto por la empresa TENARIS GLOBAL SERVICES BOLIVIA S.R.L., por el que confirmó la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-110/06 (fs.89 a 97), que a su vez fue impugnada mediante recurso jerárquico interpuesto por la misma Empresa, mereciendo la RA STG-RJ/205/2007, que además de ratificar la resolución impugnada, dispuso quede firme y subsistente la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-110/06.

Con carácter previo a abordar el tema, cabe referir que el Acuerdo de Complementación Económica 36 (ACE 36) fue suscrito por Bolivia, Argentina, Brasil. Paraguay y Uruguay en oportunidad de la Cumbre Presidencial del MERCOSUR, el 17 de diciembre de 1996 en Fortaleza Brasil, teniendo como objetivos: **1)** Establecer el marco jurídico e institucional de cooperación e integración económica y física que contribuya a la creación de un espacio económico ampliado que tienda a facilitar la libre circulación de bienes y servicios, y la plena utilización de los factores productivos; **2)** Formar un área de libre comercio entre las Partes Contratantes en un plazo máximo de 10 años, mediante la expansión y diversificación del intercambio comercial y la eliminación de las restricciones arancelarias y de las no arancelarias que afectan el comercio recíproco; **3)** Promover el desarrollo y la utilización de la infraestructura física con especial énfasis en la progresiva liberación de las comunicaciones y del transporte fluvial y terrestre y en la facilitación de la navegación por la Hidrovía Paraná-Paraguay, Puerto Cáceres-Puerto Nueva Palmira; y, **4)** Establecer un marco normativo para la promoción y la protección de las inversiones.

El art. 12 del referido Acuerdo, establece el régimen de origen como la base del Programa de Liberación Comercial aplicable a las importaciones; a su vez, el art. 13 dispone que en materia de tributos internos, tasas o impuestos, los productos originarios del territorio de un signatario gozarán en el territorio de la otra parte signatario, de un tratamiento no menos favorable que el que se aplica a productos nacionales en circunstancias similares, siendo el certificado de origen el documento oficial que acredita que las mercancías son originarias de una de los países miembros.

El ACE 36 tiene establecido en su Noveno Protocolo Adicional o Anexo 9 vigente desde 12 de marzo de 2002, el Régimen General de Origen, mismo que en su art. 10 precisa que el documento imprescindible para la comprobación del origen de las mercancías es el certificado de origen; por su parte, el art. 15 del referido Anexo establece como tiempo de validez de antedicho Certificado el de 180 días contados a partir de su emisión, teniendo por beneficio la obtención de preferencias arancelarias en el plazo señalado, agregando que los certificados de origen podrán ser emitidos a más tardar 10

días hábiles después del embarque definitivo de las mercancías que estos certifiquen, de conformidad al art. 147 de la LGA que dispone: *"Las normas de origen son disposiciones específicas que se aplican para determinar el origen de las mercancías y los servicios producidos en un determinado territorio aduanero extranjero, en concordancia con los principios de la legislación aduanera nacional y convenios internacionales, las mismas que podrán ser de origen preferencial o no preferencial";* en relación con el art. 266 del RLGA que establece: *"Las mercancías son originarias del país donde han sido producidas o fabricadas, circunstancia que se probará mediante la presentación del certificado correspondiente expedido por la autoridad o la entidad habilitada para el efecto, en el país exportador.*

En la importación de mercancías sujetas al cumplimiento de normas de origen, el importador deberá acreditar el origen de las mismas ante la Aduana Nacional, de acuerdo a los requisitos y exigencias que establezcan en la normativa aplicable en virtud a convenios y acuerdos internacionales ratificados por Bolivia...".

En el caso de análisis la ANB con la facultad conferida por el art. 30 de la LGA, inició contra la empresa demandante, un proceso de fiscalización al considerar que las DMIs 21446236 y 21446223, incumplieron la disposición contenida en el art. 15 del Anexo 9 del ACE N° 36, referida a la presentación del certificado de origen dentro de los 10 días de producido el embarque definitivo concluyendo con la imposición de una sanción, que a decir de la demandante no se encuentra prevista por lo que se vulneraría el principio de legalidad.

En los anexos adjuntos cursan los DMIs 21446236 (1634) y 21446223 (1643) en cuyo rubro 3 referido a transporte y almacenamiento consta su ingreso al país el 15 de mayo de 1999; asimismo, constan los certificados de origen 014954 (fs. 1630 anexo) y 014955 (fs. 1639 anexo) emitidos el 18 de abril de 2001, de igual forma a fs. 1637 de anexos se evidencia una constancia de la Declaración de Tránsito Aduanero Internacional que señala como data de embarque de la mercadería (tubos de acero sin costura) de Buenos Aires-Argentina a Santa Cruz-Bolivia, el 15 de mayo de 1999; al respecto el art. 82 de LGA establece que la importación se inicia con el embarque de la mercancía en el país de origen; ahora bien, conforme se desprende de los antecedentes mencionados, el embarque de la mercadería se produjo el 15 de mayo de 1999 en consecuencia los certificados de origen correspondientes debieron ser emitidos en un periodo no mayor a los 10 días a partir de esa fecha, dado el término al que hace alusión el art. 15 del Anexo 9 del ACE N° 36, empero conforme se mencionó precedentemente los certificados de origen tienen como fecha de expedición el 18 de abril de 2001, es decir que su emisión fue promovida habiendo vencido superabundantemente el plazo previsto por la norma citada en líneas superiores, denotando incumplimiento a las normas pertinentes que devinieron en la sanción impuesta en su contra, conforme la previsión contenida en el art. 23 del Anexo 9 del ACE N° 36; no

siendo evidente la vulneración del principio aducido, que conforme sostiene la doctrina el principio de legalidad, se constituye en todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades estatales que debe tener apoyo estricto en una norma legal, la que, a su vez, debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la Norma Suprema, en el caso que nos ocupa las autoridades administrativas rigieron sus actos en la normativa nacional (Ley General de Aduanas) y en la externa (ACE, Anexo 9) dado el carácter de país signatario del mismo, observando que el mismo no se contrapone a la Constitución Política del Estado.

Por otra parte, corresponde señalar que el Tribunal Supremo de Justicia ya emitió una resolución en un caso similar sobre esta temática, es así que a través de la Sentencia N° 131/2014 de 8 de agosto, estableció entre sus fundamentos principales lo siguiente:

> *"(...) dejando claro que el espíritu del Tratado es establecer beneficios arancelarios para los trámites comerciales de los países parte, para lo que es imprescindible el cumplimiento de los términos del Acuerdo, en virtud de que la presentación de los Certificados de Origen en los términos y plazos establecidos en el ACE 36, son elementos que permiten garantizar que efectivamente la mercancía puede acogerse a las liberaciones arancelarias pactadas, caso contrario, se abriría la oportunidad de desnaturalizar el objetivo del Tratado y sus términos de seguridad, dando lugar a la simulación y/o arbitrariedad, en desmedro del país destinatario de la mercancía".*

En lo que concierne a que la Resolución impugnada hubiera desconocido el Régimen de zonas francas que rige en nuestro país, debe señalarse que la aseveración efectuada no es correcta, puesto que para asumir la resolución confirmatoria, la STG tuvo en cuenta la legislación en vigor por la que la segregación aduanera y fiscal fue proscrita, al efecto desarrolló los artículos comprendidos en el Título Séptimo "RÉGIMEN ESPECIAL CAPÍTULO ÚNICO ZONAS FRANCAS" de la LGA, concluyendo de manera concordante con lo establecido por la referida Ley en que las zonas francas son recintos en los cuales las mercancías no están sometidas al control habitual del servicio de aduanas y su introducción y extracción no están gravadas con el pago de impuestos o tributo alguno, tal como define el art. 134 de la LGA, son parte del territorio nacional en el que se introducen mercancías consideradas fuera del territorio aduanero con respecto a tributos aduaneros y no están sometidas al control habitual de la Aduana, pudiendo ser de orden industrial o comercial; en tanto que la zonas francas comerciales son aquellas en las que la mercadería ingresada puede permanecer indefinidamente, sin transformación alguna y en espera de su destino posterior, conforme previene el art. 135 de la misma Ley.

Respecto a la aplicabilidad del art. 150 del CTB a los certificados de origen vencidos con anterioridad a la vigencia del Decimotercer Protocolo Adicional

del ACE N° 36, corresponde recordar que el referido artículo prevé que las normas tributarias no tienen carácter retroactivo, salvo las que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable; asimismo, el art. 123 de la CPE de manera categórica establece los casos en los que procede la retroactividad de la ley, señalando: *"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"*, en ese sentido la retroactividad implica la aplicación de una ley nueva a hechos anteriores a su promulgación, empero procede únicamente en los supuestos legales previstos conforme señalan las normas glosadas, que en el caso no concurren toda vez que en el ámbito tributario su viabilidad está circundada a materia penal tributaria, en ese sentido la SCP 0812/2012 de 20 de agosto, concluyó señalando: *"...que en materia administrativa y conforme se explicó, el acto administrativo para su validez y eficacia, al tenor del art. 123 de la CPE, rige para lo venidero y no así de manera retroactiva, en el entendido que uno de los principios sobre los que se sustenta la actividad administrativa es el sometimiento pleno a la ley, que implica de parte de la administración pública el adecuar sus actos a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso, que a su vez conlleva la certeza de la aplicación estricta del procedimiento establecido en la ley -principio de seguridad jurídica-. Consecuentemente, los actos de la administración pública se rigen por el principio de irretroactividad, cuya finalidad es proteger derechos adquiridos, en el entendido que el reconocimiento de derechos subjetivos definidos o determinados por una ley anterior no pueden ser modificados o afectados por una posterior; cuya excepción, se presenta cuando esa regulación se refiera estrictamente a aspectos de procedimiento, supuesto en el cual se aplica inmediatamente a todos los procesos que se inicien o que están pendientes al tiempo en que entran en vigencia"*.

En consecuencia, la RA STGG-RJ/205/2007 de 17 de mayo, pronunciada por el Superintendente Tributario General, que confirmó la STR-SCZ/N° 0004/2007 de 12 de enero, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, no infringió ninguna norma legal, al contrario sustentó su determinación ajustada a derecho.

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 contenciosa administrativa interpuesta por

Tenaris Global Services de Bolivia S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General actual Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la que impugna la Resolución del Recurso Jerárquico STGG-RJ/205/2007 de 17 de mayo, pronunciada por el Superintendente Tributario General.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este 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

Ante mí

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