Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA 18:04

SENTENCIA:	248/2017.
FECHA:	Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE:	1195/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	René Lucio Cope Machicado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Antonio Guido Campero Segovia.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 26 a 32, interpuesta por René Lucio Cope Machicado, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre (fojas 3 a 17), el memorial de contestación de fojas 78 a 80 y vuelta, por renunciado el derecho a la réplica por haber presentado fuera de plazo establecido por Ley conforme proveído fojas 93, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

Que, René Lucio Cope Machicado, se apersonó por memorial de fojas 26 a 32, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 2 de la Ley N° 3092, el parágrafo I del artículo 10 de la Ley N° 212, así como en el artículo 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre.

Inició el memorial de demanda desarrollando una extensa relación de antecedentes, indicando que la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, por la que se determinó un adeudo tributario por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), equivalente a UFV 418.193,- correspondiente a los períodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2008, que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Que impugnó la referida Resolución Determinativa a través de recurso de alzada, manifestando que se produjeron vicios al emitir la Vista de Cargo N° 00115/2012 de 28 de septiembre, por concepto de IVA e IT, correspondiente a los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008.

Que luego, el 24 de diciembre de 2012, se emitió la Resolución Administrativa N° 23-0145-12, mediante la cual se anuló la Vista de Cargo señalada en el acápite anterior, emitiéndose una nueva Vista de Cargo con el N° 00246/2012 de 28 de diciembre, por los mismos conceptos y los mismos períodos.

Que, se emitió la Resolución Determinativa N° 066/2013 (N° 17-0123-13), con Orden de Fiscalización 0012OFE0089, por los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008, por concepto del IVA e IT.

Manifestó que las Vistas de Cargo señaladas, jamás fueron notificadas personalmente al demandante, sino que se notificaron a Silvestre Paco, con cédula de identidad N° 6026399 LP., con lo que se violó el inciso 1 del parágrafo I del artículo 83 del Código Tributario y el artículo 90 del Código de Procedimiento Civil, aplicable en virtud de lo dispuesto por el parágrafo II del artículo 5 y por el artículo 7 de la Ley N° 2492, siendo por tanto nulos de pleno derecho. Además, que la obligación tributaria, como la sanción y las facultades de ejecución, se encuentran prescritas, en virtud de lo dispuesto por el parágrafo III del artículo 59 y numeral 1 del artículo 109 de la Ley N° 2492.

Refirió que no tiene registrada actividad como importador de vehículos, por lo que no corresponde ni es posible la fiscalización; que la actividad que cumplió fue la de comisionista, realizando trámites para terceras personas, razón por la que es imposible cumplir con el pago del IVA e IT, por los períodos de julio, agosto y septiembre de 2008 y menos las imaginarias sanciones que se le pretende imponer de manera ilegal.

Realizó una relación del procedimiento para la importación de los vehículos, su ingreso a zona franca y posterior nacionalización, proceso en el que apoyó a los importadores, haciendo el papel de tramitador. Reiteró que la obligación tributaria, las sanciones y las facultades de ejecución tributaria se encuentran prescritas.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Acusó la vulneración del derecho al debido proceso, citando el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado, debido a que la Resolución Determinativa N° 0066/2013 de 1 de abril (N° 17-0123-13), no cumple con la previsión del parágrafo I del artículo 84 de la Ley N° 2492, que concuerda con los incisos a) y b) del parágrafo I del artículo 201 del mismo cuerpo legal y con el artículo 35 de la Ley N° 2341. Sostuvo que no fue notificado personalmente con la Resolución Determinativa señalada, sino que fue notificado Silvestre Paco Mamani con cédula de identidad N° 6026399, actuación procesal nula de pleno derecho, debiendo en su momento la autoridad jerárquica, haber determinado el saneamiento procesal, citando al respecto, la Sentencia Constitucional N° 663/2004-R.

I.2.2.- Acusó la violación del derecho a la defensa, refiriendo al respecto el parágrafo I del artículo 117 y el parágrafo II del artículo 119 de la Constitución Política del Estado, reiterando que la Resolución Determinativa N° 0066/2013 de 1 de abril (N° 17-0123-13), no le fue notificada personalmente, dejándole en estado de indefensión, condenándole con obligaciones y sanciones tributarias, sin haber sido escuchado en debido proceso.

Citó los artículos 9 y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; los artículos 8 y 10 de la Declaración Universal de los Derechos

Humanos; los artículos 22, 23 y 25 del Estatuto de Roma de la Corte Penal Internacional y los artículos 25 y 26 de la Declaración Americana de los Derechos del Hombre y del Ciudadano.

I.2.3.- Se refirió a la violación del derecho a la actividad lícita, citando sobre este hecho, el artículo 47 de la Constitución Política del Estado; reiteró que su actividad fue la de comisionista-tramitador, constando que las Declaraciones Únicas de Importación (DUI) tramitadas, llevan sus nombres y apellidos, habiendo la Aduana Nacional, dado curso a los trámites sin observación alguna, habiéndose pagado el IVA, como el Gravamen Aduanero (GA), por los propios importadores y con su propio dinero, quedando demostrado que su participación fue lícita, pero que fue ignorada por la Autoridad Jerárquica al emitir la Resolución impugnada, citando el numeral 2 del artículo 6 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

I.2.4.- Alegó sobre la prescripción, indicando que la fiscalización de los períodos octubre, noviembre y diciembre de 2008 (**debió decir julio, agosto y septiembre**), a la fecha de la Resolución Determinativa de 1 de abril de 2013, que no le fue notificada hasta ahora, trascurrieron más de 4 años, debiendo aplicarse el artículo 59 de la Ley N° 2492.

Manifestó que la Administración Tributaria hace referencia a que se interrumpió el término de la prescripción con la emisión de la Vista de Cargo N° 00246/2012 de 28 de diciembre, emitiéndose posteriormente la Resolución Determinativa de 1 de abril de 2013, por los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008, notificada a Silvestre Paco Mamani el *"11 de enero de 2013"* (sic). Citó el artículo 60 de la Ley N° 2492, concluyendo que, realizado el cómputo, prescribieron las obligaciones correspondientes a los períodos señalados.

I.2.5.- En cuanto a la sanción, insistió en que la sanción por supuesta omisión de pago, como las facultades de ejecución de la Administración Tributaria, se encuentran prescritas por disposición del parágrafo III del artículo 59 de la Ley N° 2492.

I.2.6.- Sobre la primacía de la Constitución Política del Estado, citó su artículo 123 y el parágrafo II de su artículo 410; que en virtud de ello, la Ley N° 291, del Presupuesto General del Estado de 22 de septiembre de 2012, que modificó el artículo 59 de la Ley N° 2492, no tiene efecto retroactivo; pero que esto no fue considerado por la autoridad jerárquica, refiriendo que citó en la Resolución impugnada, la línea jurisprudencial correspondiente a la Sentencia Constitucional N° 0582/2005-R.

I.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia, emita sentencia declarando la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre, *"...declarando la nulidad de las demás disposiciones debiendo sus Magistraturas pronunciarse en el fondo sobre los vicios en el proceso como de las notificaciones ilegales así como de la prescripción fundamentada en el fondo..."*

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, por providencia de fojas 38 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

A continuación, en virtud del memorial de fojas 36, se ordenó mediante providencia de fojas 38, se notifique con la demanda al Gerente Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, tercero interesado, a efecto que se apersone al proceso si así lo considera conveniente y sea en el domicilio señalado a fojas 36, debiendo librarse al efecto, provisión compulsoria cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Cumplida la diligencia de notificación a la autoridad demandada, el 10 de abril de 2014, como consta por la literal de fojas 55; y a la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales el 9 de abril de 2014, como consta por la literal de fojas 72, fueron devueltas ambas provisiones según consta por la nota de fojas 56 y recibida según cargo de la vuelta, así como de la nota de fojas 73 y recibida según cargo de la vuelta, respectivamente, disponiéndose a través de la providencia de fojas 74, su arrimo al expediente.

Posteriormente, fue presentado el memorial de contestación a la demanda por la autoridad demandada (fojas 78 a 80 y vuelta), el que fue providenciado a fojas 81, teniéndose apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 76); se apersonó asimismo, Roberto Ugarte Quispaya en representación de la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, tercero interesado en el proceso, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0423-13 de 28 de junio (fojas 84 a 85), providenciándose a fojas 81, que teniéndose por respondida la demanda, según memorial de fojas 78 a 80 y vuelta, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

II.1.- Respecto de los vicios de nulidad de notificación y supuesta violación de los derechos constitucionales del demandante, manifestó que si bien es evidente que debió notificarse personalmente con la Vista de Cargo al sujeto pasivo, esto no fue posible al no haber sido habido, por lo que al

amparo del artículo 85 de la Ley N° 2492, se realizó el procedimiento de notificación por cédula.

Indicó que se realizó el primer aviso de visita el 28 de diciembre de 2012, el segundo aviso de visita el 31 de diciembre de 2012, la representación para notificación por cédula el 31 de diciembre de 2012, el Auto de autorización para notificación por cédula y la diligencia de notificación por cédula con la Vista de Cargo, el 31 de diciembre de 2012, por lo que corresponde desestimar el argumento del demandante en este punto.

II.2.- En referencia al desarrollo de la actividad lícita del demandante, expresó que René Lucio Cope Machicado, se encuentra inscrito en el Padrón de Contribuyentes con el Número de Identificación Tributaria (NIT) N° 3400480017, cuya actividad principal es el servicio de lavado y limpieza de prendas de tela y piel; que sin embargo, de acuerdo con la Nota GNSGC-DASSC-293/2012 de 3 de mayo, emitida por la Aduana Nacional, se evidencia que existen operaciones de importación realizadas por René Lucio Cope Machicado, correspondiendo a 36 DUI que amparan la importación de vehículos en los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008.

Que en las referidas operaciones de comercio exterior, el sujeto pasivo se encuentra registrado como importador, lo que no formalizó ni declaró en los Formularios 200-IVA y 400-IT; que dada la cantidad de vehículos importados y que el contribuyente no demostró tener en su poder, se configuran como ventas no declaradas, es decir, sin la emisión de factura, presumiéndose que su actividad es la de importador y compra-venta de vehículos.

Que al no haber sido declaradas las operaciones de importación, amparadas por 36 DUI, mediante Resolución Determinativa se resolvió declarar probada la comisión de la contravención tributaria de omisión de pago prevista en el artículo 165 de la Ley N° 2492, además de aplicar la sanción por incumplimiento de deberes formales, de acuerdo con la previsión de los numerales 4 y 8 del artículo 70 de la misma Ley.

II.3.- En relación con la prescripción, manifestó que el 28 de junio de 2012 se notificó personalmente a René Lucio Cope Machicado con la orden de fiscalización correspondiente a los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008; que luego, el 11 de enero de 2013, se le notificó con la Vista de Cargo, concediéndosele 30 días de plazo para la presentación de descargos; y que finalmente, el 8 de abril de 2013, se notificó personalmente a Ramiro Flores Vargas, apoderado legal de René Lucio Cope Machicado, con la Resolución Determinativa.

Precisó que los hechos generadores de la obligación tributaria se produjeron en la gestión 2008, cuyo plazo, computado de acuerdo con lo que dispone el artículo 60 de la Ley N° 2492, se inicia el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento, es decir que en este caso, se inició el 1 de enero de 2009 y que de acuerdo con los numerales 1 y 2 del parágrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, el término de la prescripción vence en 4 años para controlar, investigar,

verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de determinar la deuda tributaria.

Afirmó que la Administración Tributaria ejerció sus facultades de fiscalización dentro de los plazos establecidos por Ley y que en consecuencia no se produjo la prescripción.

Sostuvo que la Resolución impugnada fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que la demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la Resolución impugnada.

II.4.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por René Lucio Cope Machicado, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, el demandante presentó el memorial de réplica de fojas 90 a 92, el cual, fue presentado fuera del plazo previsto por Ley, y que fue providenciado a fojas 93, disponiéndose que se tiene por renunciado ese derecho y antes de declarar autos para sentencia, el demandante debe cumplir con la ejecución de la provisión compulsoria de la Procuraduría General del Estado ordenada en el decreto de admisión de la demanda a fojas 38, cumplida dicha provisión según fojas 121 de obrados, y no habiendo más que tramitar, se decretó "Autos para Sentencia" cursante a fs. 124 de obrados.

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 N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena 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.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00089 de 25 de junio de 2012, en relación con el contribuyente René Lucio Cope Machacado, con NIT N° 3400480017, a efecto de **VERIFICAR** los hechos y elementos correspondientes al IVA e IT, por los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008 (fojas 2, Anexo 2).

III.2.- Que, el 11 de enero de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a René Lucio Cope Machicado con la Vista de Cargo N° 29 0249 12 de 28 de diciembre de 2012, en la que estableció un tributo omitido de Bs.191.525 por el IVA y de Bs.44.144 por el IT por los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2008, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago, otorgando un plazo de 30 días al contribuyente para la presentación de sus descargos.

III.3.-A continuación, el 8 de abril de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Flores Vargas como apoderado legal de René Lucio Cope Machicado con la Resolución Determinativa SIN/GDEA/DJCC/UTJ/RD/066/2013 N° 17-0123-13 de 1 de abril, se **DETERMINÓ DE OFICIO, POR CONOCIMIENTO CIERTO** la deuda tributaria de René Lucio Cope Machicado, en el equivalente de UFV 251.441,- por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses por el IVA e IT, por los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008.

Por otra parte, **SANCIONAR** al contribuyente con el equivalente de UFV 166.752,- por concepto de multa igual al 100% del tributo omitido, por haber incurrido en la contravención tributaria de omisión de pago, en aplicación del artículo 165 de la Ley N° 2492 y del artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310.

III.4.- Contra la referida Resolución Determinativa, Ramiro Flores Vargas, en representación legal de René Lucio Cope Machicado, interpuso recurso de alzada mediante el memorial de fojas 14 a 17 y vuelta del Anexo 1 y que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0783/2013 de 15 de julio (fojas 76 a 88, Anexo 1), determinando **CONFIRMAR** la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el tributo omitido por concepto de IVA e IT, más intereses y sanción por omisión de pago, relativo a los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008.

III.5.- René Lucio Cope Machicado, interpuso recurso jerárquico en contra de la Resolución pronunciada en alzada, de acuerdo con los términos desarrollados en el memorial de fojas 105 a 107 del Anexo 1, habiéndose resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre (fojas 135 a 149, Anexo 1), decidiendo **CONFIRMAR** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0783/2013 de 15 de julio, que mantuvo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril.

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 los siguiente supuestos: **1)** Si es evidente que la Autoridad Jerárquica, al emitir la Resolución impugnada, disponiendo confirmar la pronunciada en alzada, vulneró los derechos del contribuyente: **a)** Al debido proceso. **b)** A la defensa. **c)** A una actividad lícita; **2)** Si es evidente que se produjo la prescripción de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y de la sanción; y **3)** Si es evidente que se produjo la vulneración del principio de primacía constitucional e irretroactividad.

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.

En cuanto a la vulneración del debido proceso, sobre la base de lo dispuesto por el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado, en consideración a que la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, no cumple con la previsión del parágrafo I del artículo 84 de la Ley N° 2492, que concuerda con los incisos a) y b) del parágrafo I del artículo 201 del mismo cuerpo legal y con el artículo 35 de la Ley N° 2341, corresponde efectuar las siguientes precisiones:

El parágrafo I del artículo 84 de la Ley N° 2492, señala que cuando en virtud de lo dispuesto por el artículo 89 del mismo código, se impongan sanciones como corresponde en el presente caso, *"...serán notificados personalmente al sujeto pasivo, tercero responsable, o a su representante legal."*

La cita de los incisos a) y b) del parágrafo I del artículo 201 de la Ley N° 2492 está equivocada, pues dicha disposición contiene un solo párrafo de cuatro líneas, que hace referencia a los recursos administrativos y la aplicación supletoria de la Ley de Procedimiento Administrativo en la materia, solo a falta de disposición expresa.

Por su parte, el artículo 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, N° 2341, dispone que los actos administrativos serán nulos de pleno derecho,

en los casos en que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, cualquier otro establecido expresamente por ley.

De acuerdo con la relación de las normas invocadas por el demandante y revisados los antecedentes administrativos que dieron lugar al desarrollo del proceso, se verifica por la diligencia de notificación de fojas 11 del Anexo 1, que la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, fue notificada el 8 de abril de 2013 personalmente a Ramiro Flores Vargas, con cédula de identidad N° 2697907 LP., en su condición de apoderado de René Lucio Cope Machicado, en virtud del Testimonio de Poder N° 922/2013, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 69, correspondiente al distrito Judicial de La Paz, a cargo de Félix Oblitas García (fojas 12 y vuelta, Anexo 1).

En este sentido, se verifica que dicha Resolución Determinativa, fue notificada personalmente al representante legal del demandante, en cumplimiento de lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 84 del Código Tributario, por lo que la acusación de vulneración de su derecho al debido proceso, no es evidente, no siendo aplicable en consecuencia, la previsión del artículo 201 del mismo cuerpo normativo, como tampoco el artículo 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

V.2.- Respecto de la supuesta violación del derecho a la defensa, en relación con lo que disponen el parágrafo I del artículo 117 y el parágrafo II del artículo 119 de la Constitución Política del Estado, reiterando que la Resolución Determinativa N° 0066/2013 de 1 de abril (N° 17-0123-13), no le fue notificada personalmente, dejándole en estado de indefensión, condenándole con obligaciones y sanciones tributarias, sin haber sido escuchado en debido proceso, cabe manifestar:

El parágrafo I del artículo 117 de la Constitución Política del Estado, dispone. *"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada."*

Por su parte, el parágrafo II del artículo 119 de la Ley de Leyes, establece: *"Toda persona tiene derecho inviolable a la defensa. El Estado proporcionará a las personas denunciadas o imputadas una defensora o un defensor gratuito, en los casos en que éstas no cuenten con los recursos económicos necesarios."*

En el caso de autos, mediante Resolución Administrativa N° 23-0123-13 de 1 de abril (fojas 1 a 10, Anexo 1) y como ya se señaló líneas arriba, fue notificada personalmente a Ramiro Flores Vargas, representante legal de René Lucio Cope Machicado conforme el Testimonio de Poder adjunto a fs. 12 y vuelta del Anexo 1, por consiguiente, este Tribunal no encuentra evidente la supuesta violación del derecho a la defensa del demandante, puesto que se desarrolló normalmente el proceso en vía administrativa, sin

que se pueda verificar que se hubieran producido alteraciones; no obstante, se reitera lo señalado al resolver el punto anterior, en sentido que la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, fue notificada legalmente a Ramiro Flores Vargas, mandatario de René Lucio Cope Machicado.

En el presente caso, el proceso en sede administrativa se desarrolló con la participación del demandante, tuvo la oportunidad de recurrir en alzada, como en recurso jerárquico, se tramitaron ambos recursos y fueron resueltos de acuerdo a Ley; producto de ello el ahora demandante impugnó la Resolución Jerárquica a través de la demanda contenciosa administrativa en estudio, de donde se establece que sus afirmaciones no son evidentes; ha sido escuchado en sede administrativa y está siendo escuchado en sede jurisdiccional en el desarrollo del control de legalidad de los actos de la administración, ejercitando plenamente su derecho a la defensa, concluyéndose en definitiva que la vulneración acusada, no es evidente.

Por lo expresado, tampoco es cierta la acusación de vulneración de la normativa internacional invocada, consistente en los artículos 9 y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; los artículos 8 y 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; los artículos 22, 23 y 25 del Estatuto de Roma de la Corte Penal Internacional y los artículos 25 y 26 de la Declaración Americana de los Derechos del Hombre y del Ciudadano y que forman parte del bloque de constitucionalidad que establece el parágrafo II del artículo 410 de la Constitución Política del Estado, que regulan el respeto y reguardo del derecho al debido proceso.

V.3.- Sobre la supuesta violación del derecho a la actividad lícita, citando sobre este hecho, el artículo 47 de la Constitución Política del Estado, afirmando que su actividad fue la de comisionista-tramitador, constando que las Declaraciones Únicas de Importación (DUI) tramitadas, llevan sus nombres y apellidos, habiendo la Aduana Nacional, dado curso a los trámites sin observación alguna, habiéndose pagado el IVA, como el GA, por los propios importadores y con su propio dinero, quedando demostrado que su participación fue lícita, pero que fue ignorada por la Autoridad Jerárquica al emitir la Resolución impugnada, citando el numeral 2 del artículo 6 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, corresponde el análisis siguiente:

El parágrafo I del artículo 47 de la Norma Suprema del Estado, determina: *"Toda persona tiene derecho a dedicarse al comercio, la industria o a cualquier actividad económica lícita, en condiciones que no perjudiquen al bien colectivo."*

Por su parte, el artículo 6 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, indica: *"**1.** Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el derecho a trabajar que comprende el derecho de toda persona de tener la oportunidad de ganarse la vida mediante un trabajo libremente escogido o aceptado, y tomarán medidas adecuadas para garantizar este derecho. **2.** Entre las medidas que habrá de adoptar cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto para lograr la plena efectividad de este derecho, deberá figurar orientación y formación técnico*

profesional, la preparación de programas, normas y técnicas encaminadas a conseguir un desarrollo económico, social y cultural constante y la ocupación plena y productiva, en condiciones que garanticen las libertades políticas y económicas fundamentales de la persona humana."

De la revisión de los antecedentes del proceso, se establece que en ningún caso se ha producido una situación semejante a la de pretender que se ha limitado o impedido el derecho del demandante a ejercer sus actividades, su trabajo y ganarse el sustento.

La Administración Tributaria efectuó la Consulta de Padrón el 23 de noviembre de 2013 como se verifica por la literal de fojas 5 del Anexo 2, en la que consta que René Lucio Cope Machicado, se encuentra registrado, con Número de Identificación Tributara (NIT) 3400480017, con estado activo, inscrito el 9 de febrero de 2004, en su condición de persona natural, en la categoría RESTO, en la actividad de servicios de lavado y limpieza de prendas de tela y de piel, incluso la limpieza en seco.

Por otra parte, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió el Requerimiento N° 00103255 de 27 de junio de 2012 (fojas 3, Anexo 2), por el que se requirió al contribuyente la información que se detalla, correspondiente a los períodos fiscales de enero a diciembre de 2008 en originales y fotocopias, incluyendo declaraciones juradas de pago de impuestos, libro de ventas IVA, libro de compras IVA, notas fiscales de respaldo al débito y al crédito fiscal, extractos bancarios, comprobante de ingresos y egresos, formularios de habilitación de notas fiscales, estados financieros de las gestiones 2007 y 2008, plan código de cuentas contables, libros de contabilidad diario y mayor, así como declaraciones únicas de importación de la gestión 2008.

A fojas 11 del mismo Anexo, cursa la respuesta de René Lucio Cope Machicado, dirigida a la Administración Tributaria, en respuesta al requerimiento de información, en la que señala: *"...con la finalidad de dar cumplimiento con lo dispuesto por su autoridad, en aplicación de la Ley 2492, con la finalidad de no ser pasible a multas o sanciones, siendo que mi contador lastimosamente se encontraba de viaje, habiendo llegado recién el día de ayer me encuentro imposibilitado de presentar la documentación solicitada. (...) solicitar a su autoridad (...) AMPLIACIÓN DE PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DE DOCUMENTACIÓN..."* Es decir, que a través de la respuesta señalada, no negó su registro en el padrón de contribuyentes, ni las actividades desarrolladas en el ámbito económico.

A través del Proveído N° 24 0196 12 de 9 de julio (fojas 13, Anexo 2), se concedió excepcionalmente el plazo de dos (2) días hábiles, computables a partir de la notificación con el mismo al contribuyente.

En relación con lo anterior, la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, en la parte final de su primera página, señala que el contribuyente presentó parcialmente la información requerida el 17 de julio de 2012 según Orden de Fiscalización Externa N° 0012OFE00089 y Requerimiento F-4003 N° 103255, posteriormente indica que la Aduana Nacional y los Agentes Despachantes de Aduana proporcionaron información y documentación consistente en copias fotostáticas de

Declaraciones de Importación y pólizas, donde se verificó que el contribuyente René Lucio Cope Machicado, realizó importaciones en los periodos de julio, agosto y septiembre de 2008.

Por otra parte, de acuerdo a requerimiento del Servicio de Impuestos Nacionales, la Aduana Nacional remitió, mediante Nota GNSGC-DASSC-293/2012 de 3 de mayo (fojas 31, Anexo 2), el listado y las Declaraciones Únicas de Importación (DUI) que cursan de fojas 32 a 36 del mismo Anexo, documentos en los que consta el nombre de René Lucio Cope Machicado como importador y que en el proceso de fiscalización desarrollado por la Administración Tributaria, se determinó que se produjeron hechos generadores que no fueron declarados por el sujeto pasivo.

De acuerdo con la información relacionada, la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, estableció en su segundo considerando, que: *"...durante el término de prueba fijado por el Artículo 98 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, el contribuyente COPE MACHICADO RENÉ LUCIO no ofreció pruebas de descargo que desvirtúen los reparos (...) por lo tanto, corresponde a la Administración Tributaria confirmar la determinación de tributo omitido por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuestos* (sic) *Transacciones (IT) por los períodos fiscales de julio, agosto y septiembre de la gestión 2008, sanción por la conducta tributaria, contenidas en la Vista de Cargo girada..."*

En conclusión, de la relación precedente correspondiente al proceso desarrollado en fase administrativa, se concluye que no es evidente que se hubiera afectado, atentado o vulnerado el derecho de René Lucio Cope Machicado al trabajo y el desarrollo de una actividad lícita, sino que incurrió en contravenciones tributarias que fueron determinadas en debido proceso, habiendo tenido la oportunidad de asumir defensa y deducir los recursos que la Ley le permite en sede administrativa, como también de interponer la demanda contenciosa administrativa en análisis.

V.4.- En relación con la prescripción alegada, inicialmente se debe señalar que se trata de una contradicción, ya que lo primero que hizo fue negar la existencia de la deuda tributaria y la sanción impuesta a través de la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril; sin embargo, en este punto alega la prescripción de dichas obligaciones por haber transcurrido supuestamente, más de cuatro años desde la notificación con la aludida Resolución Determinativa, aunque insistió asimismo, que hasta ahora no le fue notificada.

Como ya fue expuesto al resolver el punto **V.1.-** de la presente sentencia, René Lucio Cope Machicado fue legalmente notificado con la Resolución Determinativa N° 17-0123-13 de 1 de abril, el 8 de abril de 2013 conforme notificación cursante a fojas 11 del Anexo 1, a través de su apoderado, Ramiro Flores Vargas, en virtud del Testimonio de Poder N° 922/2013, por lo que no puede alegar la falta de notificación.

Ahora bien, el artículo 59 de la Ley N° 2492, determina que las acciones de la administración, prescribirán en cuatro años, para: **1.-** Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. **2.-** Determinar la

deuda tributaria. **3.-** Imponer sanciones administrativas. **4.-** Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Por su parte, el parágrafo I del artículo 60 de la misma ley, establece: *"Excepto en el numeral 4 del parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo."*

Es decir, que siendo que en el presente caso se aplican los numerales 1, 2 y 3 del artículo 59 de la Ley N° 2492 y los hechos generadores se produjeron en julio, agosto y septiembre de 2008, el cómputo del término de la prescripción de cuatro años, se debe iniciar el 1 de enero de 2009, con vencimiento el 31 de diciembre de 2012; sin embargo, en el presente caso, el 28 de junio de 2012 se notificó personalmente a René Lucio Cope Machicado con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00089; el 11 de enero de 2013, se le notificó con la Vista de Cargo N° 29 0249 12 de 28 de diciembre de 2012-SIN/GDEA/DF/FE/VC/00246/2012 de 28 de diciembre-; y finalmente, el 8 de abril de 2013, se notificó personalmente a Ramiro Flores Vargas, apoderado legal de René Lucio Cope Machicado, con la Resolución Determinativa.

Tomando en cuenta la relación anterior, la notificación con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00089 el 28 de junio de 2012, en aplicación del artículo 62 de la Ley N° 2492, suspendió el curso de la prescripción por 6 meses, de manera tal que las facultades de la Administración Tributaria se extendieron hasta el 30 de junio de 2013; y considerando que la Resolución Determinativa fue notificada al sujeto pasivo a través de su apoderado el 8 de abril de 2013, dicho acto se efectuó antes que se opere la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria.

Las causas de interrupción y suspensión del término de la prescripción se encuentran expresamente determinadas por Ley, en los artículos 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo aplicables en el presente caso como se explicó *ut supra*.

V.5.- Respecto de la sanción, que de acuerdo a las afirmaciones del demandante, que la sanción por supuesta omisión de pago, como las facultades de ejecución de la Administración Tributaria, se encuentran prescritas por disposición del parágrafo III del artículo 59 de la Ley N° 2492, se debe aplicar el razonamiento desarrollado al resolver el punto anterior.

V.6.- La Constitución Política del Estado es la Norma Suprema del ordenamiento jurídico nacional, aplicándose al respecto los principios de supremacía constitucional y de jerarquía normativa, por mandato de la propia Constitución en el parágrafo II de su artículo 410, por lo que no queda duda alguna al respecto.

En cuanto a la disposición contenida en el artículo 123 del texto constitucional, este se refiere al principio de irretroactividad de la Ley, señalando su texto: *"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 el caso específico de autos, en que el demandante realizó la relación de lo dispuesto por la Ley N° 291, modificatoria del artículo 59 del Código Tributario Boliviano, ello no tuvo aplicación y ni siquiera mención en la emisión de la Resolución AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y ahora impugnada, por lo que no corresponde mayor consideración al respecto.

Finalmente, en cuanto a la cita de la Sentencia Constitucional N° 0582/2005-R, ella se refiere a la motivación y fundamentación de las resoluciones, respecto de lo cual el demandante no planteó un agravio en su demanda, por lo que este Supremo Tribunal de Justicia se halla impedido de pronunciarse sobre el tema.

VI.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 1854/2013 de 7 de octubre, confirmando la Resolución de Alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente Resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Aduanera impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta vulneración del derecho del contribuyente al debido proceso, a la defensa y al desarrollo de una actividad lícita; la supuesta prescripción de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y de la sanción, así como la vulneración del principio de primacía constitucional e irretroactividad.

Sin embargo, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa constitucional, legal y reglamentaria que rige la materia, efectuando el análisis y su correcta interpretación, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre, no incurrió 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 contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 26 a 32, interpuesta por René Lucio Cope Machicado, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1854/2013 de 7 de octubre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA Nº 248 FECHA 18 de abril

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017

Conforme

VOTO DISIDENTE: .....

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