



Notificando 03-01-17
Luzardo 04-01-17

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1169/2016-S3
Sucre, 26 de octubre de 2016

SALA TERCERA

Magistrado Relator: Dr. Ruddy José Flores Monterrey
Acción de amparo constitucional

Expediente: 15855-2016-32-AAC
Departamento: Santa Cruz

En revisión la Resolución 31 de 7 de julio de 2016, cursante de fs. 266 vta. a 270 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Rolando Camacho Lizárraga** en representación de la extinta **Empresa Líder Import Export** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**; y, **Willan Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB)**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memorial de 14 de junio de 2016, cursante de fs. 36 a 41, el accionante manifestó que:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Administración de la ANB de Puerto Suárez, detectó que la empresa "Internacional Expresso Noort Ltda", no se presentó para el control de tránsito aduanero de un manifiesto internacional de carga concebido en Brasil 305215773 de "16" de septiembre de 2009, documento que supuestamente le indicaba como consignatario de la mercadería; empero, después de seis meses -siendo que la verificación de arribo es inmediata, por la captura informática que se da en frontera-, generándose el Acta de Intervención Contravencional y la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10 de 14 de octubre de 2010, que fueron notificadas en Secretaría de la Administración de ese lugar.

El 18 y 25 de marzo de 2015, la administración tributaria realiza notificaciones edictos con el Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012 de 10 de septiembre, después de más de cuatro años de encontrarse firme la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10, motivo por el cual planteó prescripción, a cuyo efecto se emitió la Resolución Administrativa (RA) AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 de 5 de junio, negando su solicitud en base a la aplicación de la normativa legal vigente a tiempo de la interposición de la prescripción tributaria; es decir, la aplicación del art. 59 del Código Tributario Boliviano (CTB), con las modificaciones establecidas por la Ley de Modificación del Presupuesto General del Estado -Ley 291 de 25 de septiembre de 2012-, hecho



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

que motivó la interposición del recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, quien bajo el fundamento que las Leyes 291 de 22 de septiembre y 317 de 11 de diciembre de 2012 -ambas del Presupuesto General del estado gestiones 2012 y 2013- se aplican a partir de su vigencia, revocó totalmente la citada Resolución Administrativa, determinando prescrita la facultad de cobro de la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB.

Interpuesto el recurso jerárquico, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-2052/2015 de 22 de diciembre, revocando totalmente la Resolución del Recurso de Alzada, bajo el fundamento que la prescripción se aplica al momento de la solicitud, empleando la teoría de los derechos adquiridos y señalando que la simple esperanza de un derecho no significa que alcance plenitud, por lo que el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por alguna modificación legal, respaldando de esta manera que el plazo de prescripción aplicable es de cinco años.

Siendo que la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10, fue notificada en Secretaría de la Administración de Puerto Suárez el 17 de noviembre de 2010, habiendo sido declarada su firmeza de manera expresa mediante el Informe Final "AN-PSUFZF-IF 182/2010", la Administración Aduanera no efectuó dicha ejecución y dejó vencer el plazo, realizando acciones recién el 18 y 25 de marzo de 2015, cuando se notificó mediante edictos con el citado Proveído de Ejecución Tributaria; es decir, cuatro años y tres meses de constituido el título ejecutivo, cuando conforme a los arts. 59 y 154 del CTB, la facultad para ejecutar sanciones, prescribe a los dos años a partir de la ejecutoria del título; en ese mismo sentido las SSCC 0979/2002-R, 0147/2003-R, 0386/2004-R, 1055/2006-R y 0280/2010-R, que establecen que la ley aplicable es la vigente al momento del acto procesal. En ese entendido, si la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10 quedó firme el 2010, en vigencia del art. 59.III del referido Código sin las modificaciones de las Leyes 291 y 317, el cómputo de la prescripción para ejecutar las sanciones tributarias prescribe a los dos años, ya que una ley no puede regular situaciones jurídicas del pasado que ya se definieron o consolidaron.

La interpretación de la AGIT, referida a que un derecho no consolidado es susceptible de modificación, es atentatoria a los principios de favorabilidad, irretroactividad y legalidad como al art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE) que en ninguna de sus partes establece que la prescripción debe ser perfeccionada, ya que esta se perfecciona como un derecho adquirido por imperio de la norma.

I.1.2. Derecho y garantía supuestamente vulnerado

El accionante considera lesionado su derecho al debido proceso, en cuanto a la aplicación de la prescripción, citando a tal efecto el art. 123 de la CPE.

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela, y en consecuencia se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-2052/2015 de 22 de diciembre y por ende la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 de 5 de junio, dando por prescritas las facultades de la Administración Tributaria Aduanera para ejecutar el cobro por sanciones administrativas.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Celebrada la audiencia pública el 7 de julio de 2016, según consta en el acta cursante de fs. 261 a 266 vta., presentes la parte accionante y la demandada; se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación y ampliación de la acción

La parte accionante ratificó in extenso el contenido de su memorial de acción de amparo constitucional y ampliándolo señaló que: **a)** Al ser notificado con el Acta de Intervención Contravencional en Secretaría de la Administración de Puerto Suárez, no tuvo conocimiento de la misma, por lo que no pudo presentar descargos ni ejercer defensa después de emitida la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10; **b)** Ejecutoriada la citada Resolución Sancionatoria se abre la brecha de ejecutabilidad de la sanción para el cobro de la multa impuesta, sin que la administración aduanera haya realizado ningún otro acto administrativo, nada que pueda interrumpir el cómputo de la prescripción; **c)** Opuesta la prescripción, la misma fue negada por la administración tributaria bajo el argumento que el cómputo recién iniciaba desde la fecha de solicitud; y, **d)** La AGIT indicó que el cómputo de su derecho adquirido no causaría estado si no lo manifestó antes de las modificaciones de esa norma, cuando no existe precepto alguno que determine esa situación.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, a través de sus representantes mediante informe presentando el 7 de julio de 2016, cursante de fs. 273 a 286 vta., y en audiencia manifestó que: **1)** El hoy accionante no realizó una relación de causalidad entre los hechos y los derechos o garantías supuestamente vulnerados, conforme a la SCP 0733/2014 de 15 de abril y los Autos Constitucionales 0056/2010-RCA, 0117/2010-RCA, 0099/2012-RCA, y 0212/2012-RCA, ya que no individualiza con qué hecho ni de qué forma se habrían vulnerado sus derechos, correspondiendo por tanto declarar la improcedencia de la presente acción de amparo constitucional; **2)** No existe un petitorio expreso y claro, lo que evidencia la falta de conexión entre los hechos que motivan la acción, los derechos, las garantías reclamadas y el petitorio; asimismo, el hoy accionante no explicó de qué manera la autoridad demandada hubiese incurrido en una supuesta vulneración de derechos; incumpliendo de esta manera lo establecido en el art. 33.5 y 8 del Código Procesal Constitucional (CPCo); **3)** La revisión de la actividad interpretativa de la AGIT como Tribunal especializado, no es labor propia de la justicia constitucional, más aún cuando el accionante no demostró cómo la interpretación realizada, lesionó sus derechos y garantías constitucionales; **4)** El proceso contencioso administrativo asume el



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

papel de controlar la legalidad de la actividad administrativa; es decir, importa la solución judicial del conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando esta vulnera derechos subjetivos o agravia intereses legítimos; **5)** La congruencia y pertinencia de las resoluciones, obliga a quienes las emiten a concordar sus fallos con las cuestiones de hecho sometidas a su conocimiento; **6)** El ahora accionante insinúa que no se realizó una correcta aplicación de la normativa relativa a la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, indicando que se afectó el debido proceso pero sin señalar en cuál de sus elementos constitutivos; **7)** Una vez notificada la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUFZ-RS 182/10, la misma no fue impugnada dentro del plazo establecido por ley, razón por la cual el 7 de diciembre de 2010, adquirió ejecutoria, iniciándose el cómputo de la prescripción el 8 de ese mes y año y concluyó el 8 de diciembre de 2015, teniendo la Administración Aduanera la facultad de efectuar el cobro de la sanción impuesta, motivo por el que se revocó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0850/2015, al amparo del art. 59 del CTB, el cual dispone que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años, obrando de esta manera en el marco de la legalidad, considerando que no es competente para efectuar el control de constitucionalidad; **8)** De acuerdo a la teoría de los derechos adquiridos, la simple esperanza de un derecho carece de algún requisito externo para lograr la plenitud e integralidad de uno adquirido, por lo que el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por una modificación legal; **9)** No puede utilizarse la presente acción tutelar como un medio de impugnación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015, puesto que la ley franquea la posibilidad de interponer la demanda contenciosa administrativa, toda vez que esta acción de defensa está supeditada a restituir derechos y garantías constitucionales, conforme estableció la SC 1212/2011-R de 13 de septiembre; **10)** El principio de irretroactividad, en el marco de la legalidad y el debido proceso no es tutelable en la vía constitucional, estando imposibilitado el Tribunal de garantías de emitir pronunciamiento sobre el fondo del litigio ya que los aspectos observados afectan la trascendencia del proceso administrativo; y, **11)** No puede iniciarse el cómputo de plazos a partir de ocurrido el hecho generador, porque en este caso se trata de una sanción por contravención tributaria, en consecuencia no existe hecho generador; así el art. 60 del CTB, señala que el cómputo de la prescripción iniciará desde que el título de ejecución tenga firmeza.

Willan Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz de la ANB a través de sus representantes mediante informe presentado el 7 de julio de 2016, cursante de fs. 54 a 57 vta. y en audiencia manifestó que: **i)** La observación del ahora accionante radica en que tanto la Gerencia a la que representa como la AGIT, establecieron que el término para la prescripción aún no se encontraba cumplido; **ii)** En cuanto a la aplicación de la norma, ratifica el criterio asumido por la AGIT, en el entendido que conforme a la teoría de los derechos adquiridos, la simple esperanza de un derecho, carece de algún requisito externo para lograr la plenitud e integralidad de uno adquirido, por lo que el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por una modificación legal y al estar vigentes las Leyes 291 y 317 que modificaron el Código Tributario Boliviano, su aplicación sobre derechos no perfeccionados, resulta imperativa, ya que la prescripción no



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

opera de oficio; **iii)** La RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015, aplicó la normativa legal vigente al momento de la solicitud de prescripción; **iv)** Se cumplió con los plazos señalados por ley durante todas las etapas administrativas, no pudiendo retrotraer los hechos cuando al momento del inicio de la ejecución tributaria, ya se encontraba aplicable el citado Código con las modificaciones; **v)** A partir del 8 de agosto de 2012, la ANB cuenta con normativa que aprueba el procedimiento de ejecución tributaria, por lo que se emite el Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012, no pudiendo los plazos administrativos internos ser mal direccionados para favorecer a los sujetos pasivos; y, **vi)** El título de ejecución tributaria adquirió firmeza el 8 de diciembre de 2010, dentro los dos años se emitió ese Proveído, cuando entraron en vigencia las modificaciones al Código Tributario Boliviano, es ahí donde se amplía la facultad de ejecución a cinco años, aplicándose la normativa legal vigente.

I.2.3. Resolución

La Sala Penal Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, constituida en Tribunal de garantías, mediante Resolución 31 de 7 de julio de 2016, cursante de fs. 266 vta. a 270 vta., **concedió** la tutela solicitada, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-2052/2015; bajo los siguientes fundamentos: **a)** No es evidente lo referido por la parte demandada sobre la falta de nexo de causalidad entre los hechos y los derechos vulnerados, ya que el objeto de la presente acción tutelar es la prescripción y la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT), realizó una interpretación respecto a la prescripción y a la normativa reclamada por el accionante, referida a que debía aplicarse la norma anterior y no la vigente; **b)** El Tribunal Constitucional Plurinacional estableció que cuando se trata de una norma adjetiva, se tendría que aplicar la vigente, aunque el hecho sea anterior; por lo que, si bien la prescripción es una norma adjetiva, en este caso tiene que ver con el derecho sustantivo porque está referido al cumplimiento del mismo, entonces el régimen de la prescripción no es totalmente adjetivo porque hay una Resolución Sancionatoria que debe ser cumplida, estando en consecuencia el régimen de prescripción vinculado al derecho sustantivo; **c)** El art. 123 de la CPE, establece la aplicación de la irretroactividad de la ley; el art. 59.III del CTB, antes de su modificación establecía que el término para ejecutar sanciones por contravenciones tributarias prescribía a los dos años y el art. 60.II del mismo cuerpo legal, señala que el término para la prescripción se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria, esa era la normativa vigente cuando se tenía el título ejecutoriado, y transcurrido el tiempo de prescripción, no había ninguna modificación, la nueva norma llega en el momento de la ejecución, que tardó casi cinco años; **d)** No es entendible que la autoridad hoy demandada compute el plazo desde el 2012, ya que la ejecutoria del título se dio desde el 8 de diciembre de 2010, y conforme al art. 59.III del CTB sin modificar, ya estaría prescrito, por lo que la AIT realizó una interpretación incorrecta de la norma, sin tomar en cuenta el art. 123 de la CPE, vulnerando así el derecho al debido proceso establecido en el art. 115 de la Norma Suprema y el principio de legalidad; y, **e)** No se puede aplicar la teoría de los derechos adquiridos porque se contraponen a lo establecido en el art. 123 de la CPE, ya que el hoy accionante realizó su reclamo cuando se enteró mediante la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

publicación de edictos de prensa en el 2015 que se quería ejecutar la deuda, no pudiendo entrar en el subjetivismo de señalar que el nombrado conocía esa situación desde el 2010.

II. CONCLUSIONES

De la revisión y compulsas de los antecedentes que cursan en obrados, se establece lo siguiente:

- II.1.** Cursa la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10 de 14 de octubre de 2010, que dispone el pago del cien por ciento (100 %) del valor de la mercancía al consignatario Líder Import Export y la multa del cincuenta por ciento (50 %) del valor de la mercancía en sustitución del medio o unidad de transporte a la empresa "Internacional Expresso Noort Ltda" (fs. 238), notificada en Secretaría de la Administración de Puerto Suárez a ambos administrados el 17 de noviembre del mismo año (fs. 236 a 237).
- II.2.** Consta Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012 de 10 de septiembre (fs. 235), notificado de manera personal el 7 de junio de 2013 al representante legal de la empresa "Internacional Expresso Noort Ltda" (fs. 230) y a Rolando Camacho Lizárraga, Representante Legal de la empresa Líder Import Export -ahora accionante- a través de edictos publicados el 18 y 25 de marzo de 2015 (fs. 225 a 226).
- II.3.** Por la RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 de 5 de junio, Willan Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz de la ANB -ahora codemandado-, rechazó la solicitud de prescripción interpuesta por el hoy accionante, en el proceso con Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012 (fs. 60 a 62).
- II.4.** El 5 de octubre de 2015, la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0850/2015, a través de la cual revocó totalmente la RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015, declarando prescrita la facultad de la Administración Tributaria Aduanera para ejecutar el cobro de la sanción por la contravención tributaria iniciada según Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012 (fs. 13 a 22 vta.).
- II.5.** Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015 de 22 de diciembre, emitida por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT -ahora demandado- se revocó totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0850/2015, manteniendo firme y subsistente la RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015, por no estar prescrita la facultad de cobro de la Administración Aduanera Tributaria (fs. 4 a 11 vta.).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El accionante considera lesionado su derecho al debido proceso, en cuanto a la aplicación de la prescripción, debido a que dentro del proceso por contrabando contravencional seguido contra su empresa unipersonal Líder Import Export y la empresa de transporte "Internacional Expresso Noort Ltda.", desde el momento de la ejecutoria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10, transcurrieron más de cuatro años sin que la Administración Aduanera Tributaria ejecutara su facultad de cobro, por lo que en aplicación del art. 59.III del CTB, -vigente en el momento de ocurrido el hecho generador y de ejecutoriada la citada resolución-, correspondía declarar la prescripción de la deuda; sin embargo, la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB emitió la RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 de 5 de junio y la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015 de 22 de diciembre, a través de las cuales aplicando la normativa legal vigente a momento de efectuada la solicitud, declararon que la facultad de cobro no estaba prescrita.

En consecuencia, corresponde en revisión, verificar si tales extremos son evidentes a fin de conceder o denegar la tutela solicitada.

III.1 Jurisprudencia reiterada sobre la irretroactividad de la ley como una garantía a favor del ciudadano y no del Estado.

El Tribunal Constitucional, desde sus inicios interpretó el postulado constitucional de la irretroactividad de la ley, establecido en aquel entonces por el art. 33 de la Constitución Política del Estado abrogada (CPEabrg) que por "... principio general la ley rige para lo venidero, es decir mira al futuro; estableciendo de manera excepcional el principio de retroactividad de toda norma penal que beneficie al reo..." (SC 1030/2003-R de 21 de julio).

Este Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP 0770/2012 de 13 de agosto a tiempo de realizar una interpretación del art. 123 de la CPE sostuvo que: *"La Constitución Política del Estado en su art. 123, dentro del Capítulo destinado a garantías jurisdiccionales, establece que 'La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o 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'.*

Respecto al principio de irretroactividad de la norma a que hace referencia el accionante, el Tribunal Constitucional mediante la SC 0334/2010-R de 15 de junio, citada por la SC 1795/2010-R de 25 de octubre, señaló lo siguiente: 'El art. 33 de la CPEabrg, disponía que la ley solo tiene efecto para lo venidero; y no así retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente, y en materia penal cuando beneficie al



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

delincuente; es decir, uno de los principios más elementales que rigen la aplicación de la ley es su irretroactividad, que significa que ésta no debe tener efectos hacia atrás en el tiempo; sus efectos solo operan después de la fecha de su promulgación, así también lo ha establecido el art. 123 de la CPE.

El fundamento jurídico del principio de irretroactividad, es la necesidad de dar estabilidad al ordenamiento jurídico, porque sin el mencionado principio se presentan confusiones sobre la oportunidad de regulación, de suerte que en muchas ocasiones con una conveniencia presente se regulaba una situación pasada, que resultaba exorbitante al sentido de la justicia, por falta de adecuación entre el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica.

Las personas tienen confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.

La naturaleza jurídica del principio de irretroactividad es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden público y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídica, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común, de manera concurrente.

Es por ello, que el principio de irretroactividad no se contrapone con la necesidad de mutaciones normativas, que impiden la petrificación de un orden jurídico que ha de ser dinámico, en el sentido de ajustar a las condiciones y circunstancias actuales, sin que esto implique el desconocimiento de situaciones jurídicas definidas de acuerdo con la ley, ni la vulneración de los derechos adquiridos” (las negrillas son nuestras).

*La misma Sentencia Constitucional Plurinacional concluyó que “...de una interpretación sistemática, teleológica y literal la norma contenida en el art. 123 de la CPE, no debe ser entendida en sentido **que sea posible sancionar retroactivamente conductas que no estuvieron previamente establecidas en una ley**, pues el art. 123 de la CPE, se encuentra en el Título IV, Capítulo Primero relativo a las garantías jurisdiccionales, por lo que **debe entenderse como una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos**, pues no resultaría lógica la interpretación del establecimiento de garantías a favor del propio poder público.”*

Concordante con el precedente constitucional esta Sala considera que la irretroactividad de la ley al constituir una garantía a favor del ciudadano y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

no del Estado, impide también, que una norma reciente pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, pues ello significaría desconocer el principio de irretroactividad de la ley y consentir una aplicación retroactiva, pues a los actos que se produjeron en un determinado tiempo, corresponde se aplique la normativa legal vigente en ese momento, lo contrario significaría contrariar el mandato constitucional de la irretroactividad como garantía a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica. No obstante, la regla de prohibición de aplicación retroactiva de una norma encuentra su excepción bajo el principio de favorabilidad y cuando se trate de normas penales, sociales y en normas de carácter adjetivo.

En el ámbito Tributario el art. 150 del CTB, determina que: "La normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o termino de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable".

III.2. El plazo de prescripción y la forma de aplicación en el tiempo

La SC 0001/2004-R de 7 de enero, al respecto estableció que: "...la prescripción constituye un modo de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Es por lo tanto, un medio de adquirir derechos o de perder otros adquiridos, obrando el tiempo, en realidad, como el productor esencial de estas situaciones jurídicas"; la misma Sentencia Constitucional realizando una interpretación teleológica del instituto de la prescripción refirió que: "**El fundamento de la prescripción es, por regla general, el deseo del legislador de imponer la paz social, la cual se vería amenazada por la actividad, largo tiempo diferida, de un acreedor o de un propietario. Este fundamento es admitido en la casi totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión**" (las negrillas nos corresponden).

Sobre la forma en que debe computarse el plazo de prescripción de acuerdo a la doctrina, por regla general es a partir del momento en que objetivamente la pretensión puede ejercitarse, así por ejemplo el art. 1493 del Código Civil (CC), establece que: "La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo"; criterio objetivo que también se encuentra expresado en el art. 60 del CTB que dispone bajo un criterio objetivo el momento en el que se inicia el cómputo del plazo para la prescripción.

Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

prescripción, el ordenamiento jurídico nacional así como el art. 1568 del CC al referirse sobre el término de prescripción que empezó a computarse en vigencia del "Código derogado" señala que: "I. Los términos de usucapión y de la prescripción que hubieren empezado a correr de acuerdo a las disposiciones del Código Civil y demás leyes anteriores a la vigencia de este Código, se regirán por ellas. II. Esta disposición es aplicable también a los términos de la caducidad", criterio del que puede desprenderse, que por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas 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.

III.3. Análisis del caso concreto

El accionante manifiesta que la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB, siguió un procedimiento por contrabando contravencional contra su empresa unipersonal denominada Líder Import Export y la empresa de transporte "Internacional Expresso Noort Ltda.", habiendo emitido la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS 182/10 de 14 de octubre de 2010, que los sancionó con el pago del cien y del cincuenta por ciento, respectivamente, del valor de la mercadería objeto de contrabando (Conclusión II.1.), después de casi dos años fue emitido el Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PET-0219/2012 de 10 de septiembre, el que le fue notificado mediante edictos de 18 y 25 de marzo de 2015 (Conclusión II.2.); es decir, posterior a más de cuatro años de ejecutoriada la citada Resolución Sancionatoria, motivo por el cual al amparo del art. 59.III del CTB, solicitó la prescripción de la facultad de ejecución tributaria; petición que fue rechazada por la autoridad ahora codemandada mediante RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 de 5 de junio (Conclusión II.3.), bajo el argumento que conforme a la normativa legal vigente, el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años, resolución que recurrida en alzada, mereció la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0850/2015 de 5 de octubre, emitida por la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT que revocó totalmente la citada Resolución Administrativa, declarando prescrita la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar el cobro de la sanción por la referida contravención, posteriormente producto del recurso



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

jerárquico interpuesto por la Administración Tributaria, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015 de 22 de diciembre, pronunciada por la autoridad hoy demandada, quién revocó totalmente la Resolución de alzada, en consecuencia mantuvo firme y subsistente la RA AN-GRZGR-SET-RA 33/2015 .

Conforme a lo expuesto, el accionante, considera lesionado su derecho al debido proceso en cuanto a la aplicación de la prescripción, por haberse empleado de manera retroactiva las Leyes 291 y 317 que modificaron el término de prescripción establecido en el referido art. 59.III del CTB, de dos a cinco años, cuando ninguna de ellas remite su aplicación a periodos específicos, hechos generadores u otro parámetro, entendiéndose que el régimen de prescripción contenido en dichas disposiciones, debe ser aplicable a las sanciones y deudas determinadas a partir de su vigencia; asimismo considera que el art. 123 de la CPE, en ninguna de sus partes establece que la prescripción para ser válida debe ser perfeccionada.

En ese orden, el ahora accionante pretende que este Tribunal se pronuncie sobre si el empleo del art. 59.III del CTB, modificado con la vigencia de las Leyes 291 y 317 -que modificaron el término de prescripción a cinco años-, pueden ser aplicados a plazos de prescripción que iniciaron su cómputo en vigencia de otra norma, o por el contrario deben ser computables a partir de la nueva norma.

La problemática no es reciente, ya fue abordada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, que mediante el Auto Supremo (AS) 39 de 13 de mayo de 2016, al referirse al principio de retroactividad de la ley ligadas al plazo de prescripción, que determinó que: *"La retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala que: 'La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena', en el mismo sentido el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica que: 'Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional'.*

Se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas en el art. 59 del CTB en la Disposición Quinta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Disposición Derogatoria Primera de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del CTB por la disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291, y la Disposición Aduanal Décima Segunda de la Ley N° 317, que establecen respecto de la prescripción de que en la gestión 2013 las acciones de la AT prescriben a los 5 años y que la facultad para ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

*En tal mérito, por lo expuesto precedentemente, **se evidencia que la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicables al caso de autos, contemporáneo al momento de la resolución en sede administrativa.** En consecuencia, esta Ley no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, **que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario señalar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la Ley N° 291 y 317.***

Ahora bien de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012, mismo que prevé: 'Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria 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.', y en cuanto al cómputo del término de la prescripción el art. 60 del CTB establece que el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, por lo que en el presente se advierte que la Orden de Verificación fue notificada el 16 de diciembre de 2013, acto que dio inicio al procedimiento de fiscalización por lo que suspendió por seis meses la prescripción ello en concordancia con el art. 62.I del CTB, sin embargo la Resolución Determinativa N° 170093514 de 14 de julio de 2014 fue notificada el 29 de julio de 2014, consecuentemente, las facultades de determinación de la AT por los periodos enero a noviembre del IVA e IT de la gestión 2009 se encuentran prescritos.

*Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, son evidentes por los datos que cursan en obrados, **por lo que se ha producido lesión de derechos con la resolución impugnada. Toda vez que el instituto***



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, entendida como la condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran. Representa la garantía de aplicación objetiva de la Ley, de modo tal que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones y trasladado al ámbito judicial, implica el derecho a la certeza y la certidumbre que tiene la persona frente a las decisiones judiciales, las que deberán ser adoptadas en el marco de la aplicación objetiva de la Ley.

Corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos, que en el caso, dejo voluntariamente precluir su derecho, lo que amerita aperturar otros procesos de responsabilidad por la función pública por la inacción o negligencia en el proceso de determinación impositiva contra quienes provocaron la extinción de sus facultades en el presente caso.”¹ (las negrillas nos corresponden).

Es decir, que la norma aplicable al plazo de prescripción debe ser aquella vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción y no la nueva que modificó el plazo, sin que ese criterio ponga en duda la constitucionalidad de las Leyes 291 y 317, criterio que es compartido por esta Sala, pues tratándose de una interpretación de legalidad corresponde que la Autoridad Tributaria, determine que norma debe aplicarse al caso concreto, tomando en cuenta como escala interpretativa el art. 123 de la CPE, que en definitiva en el Estado Constitucional orienta la actividad de todos los órganos de poder.

En ese orden, ya en el examen del caso concreto, se tiene que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015, no se pronunció de manera fundamentada, sobre el conflicto de aplicación de la ley en el tiempo, si la aplicación de la Ley 291 que modifica el término de prescripción debe aplicarse a hechos sucedidos el 2010 o debe aplicarse de forma ultractiva el Código Tributario Boliviano, cuyo argumento se limita a manifestar que “...el 7 de diciembre de 2010, iniciándose el computo de la prescripción el 8 de diciembre de 2010, concluyendo el 8 de diciembre de 2015; plazo en el cual al Administración Aduanera tenía la facultad de efectuar el cobro de la sanción” (sic); es decir, aplicó el plazo de 5 años establecido en la Ley 291 que modificó el art. 59.III del CTB, sin pronunciarse de manera fundamentada sobre el alegato del ahora accionante que cuestionó, que la aplicación de la Ley 291 constituye una aplicación retroactiva de la ley y vulnera el mandato constitucional establecido en el art. 123 de la CPE, hecho que configura una lesión al

¹ Fuente página Web Tribunal Supremo de Justicia Bolivia
<http://tribunalsupremo.organojudicial.gob.bo/AS/social/S1-2016s/se201631039.html>



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

debido proceso en su elemento fundamentación y congruencia, pues al no responderse al alegato planteado al momento de plantear la prescripción y menos mostrar porque la decisión del inferior era incorrecta, es evidente la lesión al debido proceso y la ausencia de fundamentación y congruencia, lo que decanta en la necesidad de que esta Sala deba conceder la tutela, precisando que la misma obedece a la falta de fundamentación y congruencia.

En consecuencia, el Tribunal de garantías, al **conceder** la tutela impetrada, aunque con argumentos distintos, obró correctamente.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Tercera; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve:

- 1° **CONFIRMAR** la Resolución 31 de 7 de julio de 2016, cursante de fs. 266 vta. a 270 vta., pronunciada por la Sala Penal Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz; y en consecuencia, **CONCEDER** la tutela solicitada.
- 2° **Dejar sin efecto** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2052/2015 de 22 de diciembre, disponiendo se emita una nueva de acuerdo a los Fundamentos Jurídicos expuestos en la presente Sentencia Constitucional Plurinacional.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Ruddy José Flores Monterrey
MAGISTRADO